

PROCESSO Nº03171/2018-5

**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 2017, 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 21 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 2017. Em seu último capítulo, referente às **Ocorrências e Recomendações alusivas ao exercício de 2016**, a Unidade Técnica apontou a existência de **16 (dezesesseis) ressalvas, 28 (vinte e oito) ocorrências** das quais resultaram em **47 (quarenta e sete) recomendações** a serem sugeridas, ao passo que, no exercício de 2016, foram consignadas **28 (vinte e oito) ressalvas e 55 (cinquenta e cinco) recomendações**.

Nesse aspecto, pedindo todas as vênias à Unidade Técnica, 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 28 ocorrências trazidas pela Gerência, as tratarei como **ressalvas**, em consonância com o §3º-A, art. 30, do Regimento Interno deste Tribunal.

Ademais, é relevante ressaltar que a Gerência, quando do monitoramento das recomendações referentes ao exercício anterior, entendeu como atendidas algumas recomendações que, na visão desta Conselheira, persistiram para o exercício de 2017, motivo pelo qual optei por reiterá-las. Além disso, outras recomendações que foram consideradas “parcialmente atendidas”, contudo, não foram repisadas pela Unidade Técnica, defendendo suas inclusões novamente.

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. José Aécio Vasconcelos Filho, 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 Declaração, portanto, acompanho as **09 (nove) 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



PROCESSO Nº03171/2018-5

exercício de 2017, 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 minha proposta de Parecer Prévio.

PROCESSO Nº03171/2018-5

1 – TÓPICOS RELACIONADOS À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

1.1 - RESULTADO PRIMÁRIO

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, déficits 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 2017, o Estado do Ceará, segundo o Demonstrativo do Resultado Primário do RREO do 6º bimestre de 2017 apresentou um superavit primário de **R\$ 1.047.392.833,21 (um bilhão, quarenta e sete milhões, trezentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e três reais e vinte e um centavos), com base na metodologia adotada na LDO de 2017 (Lei nº 16.084/2016)**, montante esse superior à meta prevista, que fora de R\$ 460.282.000,00 (quatrocentos e sessenta milhões, duzentos e oitenta e dois mil reais). Ocorre que o Órgão Instrutivo empregando a metodologia prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF apurou, na verdade, um déficit **primário no importe de R\$ 130.269.524,03 (cento e trinta milhões, duzentos e sessenta e nove mil, quinhentos e vinte e quatro reais e três centavos)**, conforme se observa **na tabela abaixo:**

TABELA 06- Cálculo do Resultado Primário (1,00)

Cálculo	Metodologias	
	LDO	MDF
Receitas Primárias (a)	22.987.510.677,23	22.987.510.677,23
Despesas Primárias (b)	23.117.780.201,26	23.117.780.201,26
Programas de Infraestrutura (c)	1.177.662.357,24	-
Despesa Primária sem Infraestrutura (d)=(b-c)	21.940.117.844,02	-
(=) Resultado Primário	1.047.392.833,21	-130.269.524,03

Fonte: Demonstrativo do Resultado Primário (anexo 6 do RREO)

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 §1º do art. 19 da LDO de 2017 no qual permitiu a exclusão de R\$ 1.177.662.357,24 (um bilhão, cento e setenta e sete milhões, seiscentos e sessenta e dois mil, trezentos e cinquenta e sete reais e vinte e quatro centavos) de despesas primárias, em desconformidade com a metodologia prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais, da Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

PROCESSO Nº03171/2018-5

E em que consiste essa desconformidade no cálculo apurado? Verificou-se que o Estado do Ceará se utilizou, em 2017, 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 e 2016 e para surpresa desta Conselheira, tal manobra contábil foi prevista, **NOVAMENTE**, na LDO de 2017, conforme se observa no trecho extraído da respectiva peça orçamentária:

Art.19. (...)

§1º 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. 10 desta Lei, não serão computados para efeito de cálculo do resultado primário.

Art. 10 (...)

§12. O identificador de Resultado Primário (RP), de caráter indicativo, tem como finalidade auxiliar a apuração do resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais do anexo II desta Lei, devendo constar no Projeto de Lei Orçamentária de 2017 e na respectiva Lei em todos os grupos de natureza de despesa, identificando se a despesa é:

I - financeira - (RP 0);

II - primária obrigatória – (RP 1);

III - primária discricionária de projetos estruturantes do Estado (RP 2);

IV - primária discricionária de projetos do Orçamento Geral da União (RP 3);

V – do Orçamento de Investimento das empresas estatais que não impacta o resultado primário - (RP 4);

VI – destinada à convivência com a seca - (RP – 5). (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, o §1º do art. 19 da LDO, **permitiu a exclusão de R\$ 1.177.662.357,24 (um bilhão, cento e setenta e sete milhões, seiscentos e sessenta e dois mil, trezentos e cinquenta e sete reais e vinte e quatro 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 despe-

PROCESSO Nº03171/2018-5

sas 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.

Ainda com relação à matéria, quero destacar o posicionamento do Ministério de Público de Contas o qual acompanho parcialmente, uma vez que não concordo que o estado do Ceará atendeu à meta, nos seguintes termos:

O resultado primário indica a diferença entre as receitas primárias totais e as despesas primárias totais, excetuando-se as despesas provenientes de Juros e Encargos da Dívida. A meta de resultado primário estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2017 foi de um superavit primário no valor de R\$ 460.282.000,00.

Segundo o Demonstrativo do Resultado Primário (anexo 6 do RREO) do 6º bimestre de 2017, essa estimativa restou, em muito, superada, uma vez que foi registrado um resultado primário **superavitário de R\$ 1.047.392.833,21**.

Há que se destacar, no entanto, que esse resultado foi obtido a partir de uma metodologia enviesada, que exclui do cálculo do resultado primário as despesas com investimentos em infraestrutura.

Vale ressaltar que, com base na metodologia prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, o resultado primário apresentou um **déficit de R\$ 130.269.524,03**.

No entanto, não há que se falar em descumprimento da meta de resultado primário. Isso porque a meta de superavit primário no valor de R\$ 460.282.000,00 foi estabelecida pela LDO, presume-se, com base na mesma metodologia de exclusão do cálculo das despesas com infraestrutura. Segundo a unidade técnica, ajustando os valores da LDO pela metodologia estabelecida no MDF, tem-se que a meta do Estado, para o exercício de 2017, foi de déficit de R\$ 599.843.000,00, o que demonstra que o Estado cumpriu a meta estabelecida.

De todo modo, considerando a divergência evidenciada na forma de apuração do resultado primário, e considerando que a Secretaria do Tesouro Nacional é responsável por uniformizar os modelos de demonstrativos fiscais que devem ser elaborados por todos os entes federados, este órgão ministerial sugere que seja **recomendado** ao Governador do Estado que, quando da elaboração dos futuros projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias, adapte o cálculo do resultado primário ao preconizado pelo MDF/STN.

É relevante destacar, no ponto, que a Comissão do PASF Contas de Governo, embora tenha classificado essa recomendação com “atendida”, limitou-se a discordar da recomendação, ao argumento de que, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, caberia à LDO definir a metodologia de cálculo de resultado primário.

Em verdade, o Anexo de Metas Fiscais, documento que integra a Lei de Diretrizes Orçamentárias, deve conter, nos termos do art. 4º, § 2º, II, da LRF, demonstrativo das metas anuais, “instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos”.

Como se observa, o que a lei exige é que as metas sejam respaldadas por documentos técnicos que evidenciem de que forma se chegou àqueles números, de modo a evitar a inserção de metas fictícias, irrealis, apenas para cumprir o comando legal. Não pode a lei de diretrizes orçamentárias evidentemente, alterar o conceito de resultado primário, ou de qualquer indicador previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, sob pena de ele não servir ao seu propósito, que é evidenciar a diferença entre receitas primárias e despesas primárias. Se cada Estado e cada município tivesse uma definição própria para resultado primário, e cada indicador representasse uma realidade distinta, de que adiantaria comparar os resultados de entes diferentes?

PROCESSO Nº03171/2018-5

É importante destacar que, com essa recomendação, o Tribunal não está fazendo qualquer juízo de valor sobre a relevância do resultado primário como indicador da eficiência da gestão fiscal do Estado. É possível sustentar, como fez a Comissão do PASF, que um déficit primário não significa necessariamente indisciplina fiscal, desde que esse déficit decorra de vultosos investimentos em infraestrutura. O que não parece adequado, sob pena de violação ao princípio da transparência fiscal, é apresentar um superávit inexistente, com base na exclusão arbitrária, no cálculo do resultado primário, de parte das despesas primárias.

Tal situação é preocupante, tendo em vista que o Estado do Ceará, de forma equivocada, em termos de política fiscal, permite que a LDO traga dispositivos que afrontam diretamente as boas práticas de finanças públicas.

Ressalte-se que não se está aqui impondo que o Governo tenha superávit primário, não é isso que se busca, até porque um Governador de Estado tem todo direito de reduzir seu esforço fiscal para manter ou aumentar o seu grau de investimento. O que se questiona aqui é o uso de maquiagem contábil, ainda que protegida pelo manto da legalidade da LDO, que foi utilizada com o único objetivo de reduzir de forma artificial a despesa primária, passando uma imagem fictícia de que o Estado do Ceará passa por um momento de austeridade fiscal.

Por fim, quero enfatizar ainda a observação da Unidade Técnica de que ao ajustar os valores da LDO pela metodologia estabelecida pelo MDF, a meta de resultado primário seria de um déficit de R\$ 599.843.000,00 e que comparando ambas as metodologias o Estado cumpriu a meta.

Com relação a esse posicionamento, deve-se deixar claro que comparando o cálculo do Resultado Primário adotando o critério da LDO em relação ao estabelecido pelos Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN, fica claro que não foi cumprida a Meta de Resultado Primário, tendo em vista que foi apurado um déficit Primário de R\$ **130.269.524,03 (cento e trinta milhões, duzentos e sessenta e nove mil, quinhentos e vinte e quatro reais e três centavos)**, enquanto a meta foi de superávit R\$ 460.282.000,00 (quatrocentos e sessenta milhões, duzentos e oitenta e dois mil reais).

Assim, considerando que a LDO de 2017 ainda traz dispositivo que contraria a forma como se deve calcular o Resultado Primário, é salutar que seja recomendado:

À Secretaria de Planejamento e Gestão que, nos futuros Projetos da LDO, observe a metodologia de apuração o resultado primário definida no Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional.

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;

PROCESSO Nº03171/2018-5

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 comprometer 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.

Então, 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. A Lei de Responsabilidade Fiscal é clara quanto a esse assunto e não deixa dúvida que os pensionistas não podem ser excluídos da base

PROCESSO Nº03171/2018-5

de cálculo para efeito do limite da despesa de pessoal, o que de fato acabou acontecendo foi o TCE concedendo uma licença para gastar com pessoal acima do limite da LRF, segundo pode ser observado 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. (grifos nossos)

É importante destacar que as despesas com pensionistas do Poder Executivo, em 2017, chegaram ao patamar de R\$ 750.809.564,34 (setecentos e cinquenta milhões, oitocentos e nove mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e trinta e quatro centavos), que corresponde a **8,5% da despesa bruta com pessoal** do referido poder.

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 **42,45%** da Receita Corrente Líquida ajustada, abaixo portanto dos limites prudencial (46,17%), máximo (48,60%) e de alerta (43,74%) previstos no inciso II, §1º, art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ainda com relação à despesa com pessoal, é importante destacar o posicionamento do Órgão Ministerial em relação às despesas com as Organizações Sociais, nos seguintes termos:

Apesar de cumprir o limite previsto na LRF, é necessário destacar que são cada vez mais expressivos os montantes executados pelo Estado do Ceará por meio de organizações sociais; no exercício de 2017, esse valor chegou a R\$ 828.463.451,65.

É intuitivo perceber que uma parcela significativa desse valor é utilizada para remunerar despesas de pessoal das organizações sociais, e que as organizações sociais prestam serviços públicos, assumindo parte das atribuições conferidas ao Poder Público.

Inobstante essa realidade, o art. 18, § 1º, da LRF34, não exigiu expressamente a contabilização dos gastos de contratação de pessoal de Organizações Sociais para a fixação do limite máximo para gastos de pessoal.

No entanto, ao se mesclar a realidade financeira dos entes da Federação com os fundamentos da LRF, diploma que prestigia a prudência na realização de gastos públicos, chega-se à conclusão de que os recursos públicos alocados no pagamento de pessoal vinculado a Organizações Sociais, ao não impactarem a margem do limite-percentual fixado para o ente gastar com pessoal, geram riscos de ordem fiscal e financeira que, se materializados, inviabilizariam qualquer prestação de serviço ao cidadão.

Conforme consta do Relatório e Voto que fundamentam o Acórdão 2.057/2016-TCU-Plenário, as Organizações Sociais operam em unidades públicas e são mantidas com recursos provenientes do orçamento público do contratante. Isso, por si só, impõe dispensar cautela redobrada com a assunção de obrigações pelo ente da Federação mediante contratos de gestão.

Se por um lado a flexibilidade do modelo de Organizações Sociais pode ser muito sedutora, por outro a flexibilização sob a ótica dos limites de pessoal pode conduzir o ente da Federação para uma verdadeira cilada fiscal, de difícil solução.

Isso ocorre porque a prestação de serviços públicos essenciais, tais como educação e saúde, prestado por meio de Organizações Sociais, sem que se evidencie o impacto das despesas com pessoal dessas organizações sobre a margem de expansão que estados e municípios

PROCESSO Nº03171/2018-5

dispõem para gastos com pessoal, acaba comprometendo as disponibilidades para honrar com outras despesas correntes e de capital.

Ao lançar mão dessas modelagens institucionais, com o intuito de ampliar a margem de expansão da despesa com pessoal, o ente da Federação tem potencializado o risco de amargar déficits financeiros imoderados que, se confirmados, têm o potencial elevado de comprometer o equilíbrio intertemporal das finanças públicas.

Ao se pronunciar sobre o tema, no Relatório do Acórdão nº 2444/2016 – TCU – Plenário, o Ministro Relator Bruno Dantas, entendeu que, no que pese a LRF não dispor expressamente sobre o cômputo das despesas com pessoal das Organizações Sociais, a jurisprudência dos Tribunais de Contas pode estabelecer balizas a fim de mensurar e acompanhar a real margem de expansão do limite-percentual de despesa total com pessoal, nestes termos:

130. Se as regras de fazer e não-fazer que balizam a LRF não dispõem expressamente sobre o cômputo, apenas para fins de apuração do limite, das despesas com pessoal das organizações sociais conveniadas, é plausível que o Poder Legislativo e o Tribunal de Contas competentes procedam nesse sentido com fundamento na prudência e na prevenção que alicerçam a gestão fiscal.

131. Ações nessa direção não devem objetivar exigir das organizações sociais os controles constitucionais e legais próprios geração e execução dos gastos com pessoal das autarquias, mas tão somente mensurar e acompanhar a real margem de expansão do limite-percentual de despesa total com pessoal do ente da Federação contratante dos serviços públicos, de forma a evitar o grave descompasso nos planos fiscal e financeiro.

132. Tanto a LDO do ente da Federação quanto a jurisprudência dos Tribunais de Contas podem estabelecer balizas nessa direção. (Tribunal de Contas da União, TC 023.410/2016-7, Relatório do Acórdão nº 2444/2016 –TCU – Plenário, Ministro Relator Bruno Dantas, 21/09/2016) (grifou-se)

Assim, a adoção de medida de controle mais ortodoxa encontra-se plenamente aderente aos pressupostos da gestão fiscal responsável, pois o acompanhamento de perto das despesas com pessoal das Organizações Sociais conveniadas, cotejando com a real capacidade de expansão de gasto de pessoal do setor público, poderá impactar positivamente as medidas que devem ser adotadas para prevenir riscos e eventualmente corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Em conclusão, embora os contratos de gestão com Organizações Sociais tenham natureza de convênio, o que levou o STF35 a entender não se tratar de terceirização de serviços nesse tipo de parceria, não se pode desconsiderar que esse cenário, caso seja adotado de forma desordenada pelo Poder Público, na prestação de serviços públicos essenciais, pode comprometer o equilíbrio das finanças públicas.

Diante do exposto, faz-se oportuno **recomendar** ao Poder Executivo que passe a considerar despesas com pessoal decorrentes de contratos de gestão celebrados entre o Estado do Ceará e Organizações Sociais como integrantes dos limites de gastos de pessoal fixados pela LRF, de modo a prevenir riscos ao equilíbrio fiscal do ente federativo.

A STN também está se debruçando sobre este fenômeno, tanto que no que se refere às despesas com as Organizações Sociais, é salutar mencionar a portaria da STN nº 495, de 06 de junho de 2017, que aprova a 8ª edição do manual de Demonstrativos Fiscais – MDF que categoricamente afirma que as despesas de pessoal das Organizações Sociais devem ser computadas para efeito do Limite de Despesa de Pessoal, conforme se observa, *in verbis*:

3. Despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta

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

PROCESSO Nº03171/2018-5

A LRF, ao estabelecer um limite para as despesas com pessoal, definiu que uma parcela das receitas do ente público deveria ser direcionada a outras ações e, para evitar que, com a terceirização dos serviços, essa parcela de receitas ficasse comprometida com pessoal, estabeleceu, no § 1º do artigo 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos devem ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

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

Ressalta-se que, se os entes da federação comprometem os gastos com pessoal relacionados à prestação de serviços públicos num percentual acima do limite estabelecido pela LRF, seja de forma direta, mediante contratação de terceirizados **ou outras formas de contratação indireta**, esses entes terão sua capacidade financeira reduzida para alocar mais recursos em outras despesas. Além disso, se as contratações de forma indireta tiverem o objetivo de ampliar a margem de expansão da despesa com pessoal, poderá ocorrer o comprometimento do equilíbrio intertemporal das finanças públicas, o que poderá inviabilizar a prestação de serviço ao cidadão. (grifo nosso)

Conforme se observa, as Organizações Sociais se enquadram no conceito de **serviços públicos finalísticos de forma indireta**. Ademais, é relevante salientar que tal exigência não se enquadra no presente caso, pois esse novo entendimento é válido a partir de 2018.

Por fim, quero destacar também, a inclusão de R\$ 9.256.798,74 (nove milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, setecentos e noventa e oito reais e setenta e quatro centavos) no cômputo da Receita Corrente Líquida referente aos Depósitos Judiciais oriundos da Lei Estadual nº 15.878/2015 gerando um aumento, em termos percentuais, de **0,01% na despesa de pessoal**, tendo em vista que a Receita Corrente Líquida ajustada, durante o exercício de 2017, foi de R\$ 17.762.569.430,97 (dezesete bilhões, setecentos e sessenta e dois milhões, quinhentos e sessenta e nove mil, quatrocentos e trinta reais e noventa e sete centavos), todavia, **é relevante reforçar que tais recursos não poderiam ser considerados receita corrente, pois se trata de ingresso tipicamente extraorçamentário (receita extraorçamentária), desvirtuando o conceito técnico da Receita Corrente Líquida, que só admite receitas orçamentárias correntes.**

Para efeito de ilustração, segue a tabela abaixo onde mostra a diferença entre o percentual de despesa de pessoal considerando a inclusão e a exclusão dos recursos oriundos dos Depósitos Judiciais no montante da Receita Corrente Líquida, referente a Lei Estadual nº 15.878/2015.

Despesa de pessoal sem expurgar os depósitos da RCL	Despesa de pessoal expurgando os depósitos da RCL	diferença
42,45%	42,46%	0,01%

Como o Estado pode se utilizar de valores de terceiros para o cálculo da RCL? Não vislumbro viabilidade técnica e jurídica para tal possibilidade. Na verdade, tal aberração contábil permite amenizar o impacto da despesa de pessoal tendo em vista **que infla a Receita Corrente Líquida com valores que em termos orçamentários e contábil não deveriam ser imputados.**

PROCESSO Nº03171/2018-5

No que tange ainda aos depósitos judiciais, a Gerência de Contas fez a seguinte observação, *in verbis*:

Por fim, cabe salientar também que os efeitos contábeis de uma possível devolução dos recursos utilizados pelo Poder Executivo Estadual em decorrência da decisão definitiva sobre matéria pelo Supremo Tribunal Federal somente serão evidenciados em relatórios fiscais vindouros. Desta forma, para fins exclusivos de análise das Contas de Governo referentes ao exercício de 2017, este órgão técnico avaliou os limites fiscais do Poder Executivo do Estado do Ceará, divulgados pela Secretaria da Fazenda, sem excluir as receitas correntes oriundas da Lei Estadual nº 15.878/15 auferidas no exercício de 2017.

Com relação ao posicionamento da Unidade Técnica de se avaliar os limites fiscais do Poder Executivo do Estado do Ceará, levando em consideração os depósitos judiciais oriundos da Lei Estadual nº 15.878/2015, entendo que tal procedimento contraria o conceito de **Receita Pública no contexto contábil e orçamentário**. Esses recursos são meros ingressos, que em hipótese alguma, podem ser considerados, tecnicamente, como Receita Pública, pois não respeita a **essência do que seja Receita no contexto contábil e orçamentário**.

Ademais, digno de registro que em 07 de junho de 2017, o Supremo Tribunal Federal, concedeu medida cautelar na ADI nº 5.679 MC/DF para que os valores de depósitos judiciais fossem empregados **exclusivamente** para pagamento de precatórios, entendendo não ser possível a utilização dos valores pelo **Tesouro Estadual**, como bem pontuou o Ministério Público de Contas em seu Parecer. Mais um motivo para reforçar nosso entendimento de que a Lei Estadual nº 15.878/2015 está em descompasso inclusive com posicionamento judicial sobre a matéria.

Isto posto, considerando que o Estado do Ceará, não está em consonância com a Portaria nº 2019, de 29 de abril de 2004 da STN, que aprova a 1ª edição do Manual de Procedimentos da Receita Pública, ao permitir a inclusão dos Depósitos Judiciais na composição da Receita Corrente Líquida, é salutar que seja recomendado:

01) À Secretaria da Fazenda que se abstenha de incluir o montante referente a Depósitos Judiciais (receita extraorçamentária) no cômputo da Receita Corrente líquida.

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 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 afron-

PROCESSO Nº03171/2018-5

ta 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 2017 e o RREO do último bimestres do mesmo ano, foram publicados com **dados provisórios em 30/01/2018** e republicados com dados definitivos em **05/02/2018**.

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 31/12/2017**, portanto, entendo que existia tempo hábil para que os Relatórios da LRF (RGF do último quadrimestre de 2017 e o RREO do último bimestre do mesmo ano) fossem publicados, com dados definitivos, até **30/01/2018**.

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.

A Gerência de Contas de Governo ao se deparar com o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa do Poder Executivo do último quadrimestre de 2017, fez o seguinte questionamento:

No Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar do Poder Executivo, o Poder Executivo apresentou uma Disponibilidade de Caixa Líquida antes da Inscrição de Restos a Pagar Não Processados no valor de R\$ 3.417.628.834,79. Novamente, foram apresentadas disponibilidades de caixa negativas para algumas. Por não se tratar do último ano do mandato, não há, propriamente, descumprimento dos mandamentos da LRF, muito embora tal fato demonstre uma deficiência no controle da destinação de recursos.

PROCESSO Nº03171/2018-5

(...)

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 negativa ou 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
- Op de Créd Externas/DIRD- FR 2.48.58	9.834.954,40	48.594.703,24
- Transf de Conv Adm Indireta- FR 2.86.87	-476,37	0
-Transferência do FUNDEB- FR 2.50.00 e 2.51.00	-29.060.503,08	3.584.566,95

Fonte: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF)

(...)

A existência de disponibilidade de caixa negativa trata-se de prática reiterada ao longo dos anos que demonstra deficiência no controle da destinação de recursos: ou o Estado tem utilizado recursos vinculados para finalidade diversa, ou tem suprido finalidades carentes de recursos contabilizando erroneamente a fonte.

Desta forma, recomenda-se a implementação de 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. Cabe salientar que tais insuficiências são vedadas pelo art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal no último ano de mandato.

No que tange a esse assunto, o Órgão Ministerial se posicionou da seguinte forma:

O Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar, nos termos do MDF, tem como função dar transparência ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa.

Conforme o Demonstrativo referente ao 3º quadrimestre de 2017, o Estado do Ceará apresentou uma disponibilidade caixa bruta de R\$ 4.871.482.290,95, ao passo que as obrigações financeiras (restos a pagas das despesas liquidadas e não pagas; restos a pagar das despesas empenhadas e não liquidadas de exercícios anteriores; demais obrigações financeiras) totalizaram R\$ 1.453.853.456,16.

A diferença apontada representa uma disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição de restos a pagar não processados (R\$ 3.417.628.834,79), o que demonstra a presença de recursos para honrar a inscrição de restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício, no total de R\$ 645.294.119,75.

Ocorre que, embora as disponibilidades de caixa sejam superiores ao montante total das obrigações financeiras, o órgão técnico identificou, para algumas fontes de recursos (tabela 2 do item 6.4 do certificado de instrução), a disponibilidade de caixa líquida negativa ou insuficiente para a inscrição de restos a pagar não processados do exercício.

Com efeito, a insuficiência de caixa para essas fontes enseja ofensa aos princípios estabelecidos pela LRF, que preconizam o equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas como base da gestão fiscal.

Ante o exposto, considerando que a disponibilidade de caixa negativa ou insuficiente é prática recorrente ao longo dos anos, demonstrando a deficiência presente no controle da destinação de recursos, este MPC, encampando a sugestão do órgão técnico, recomenda ao

PROCESSO Nº03171/2018-5

Governador do Estado a implementação de dispositivo de bloqueio, para as fontes de recursos que não possuam disponibilidade financeira, no sistema da execução orçamentária, com o fito de evitar a insuficiência de caixa nas fontes vinculadas.

Conforme se observa, o Ministério Público de Contas encampou o posicionamento do Órgão Instrutivo e que esta Conselheira acompanha a recomendação da Unidade Técnica no sentido de que seja recomendado:

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.

Ademais, é oportuno também mencionar que quanto a ausência de relatórios no S2G-PR que evidencie o saldo da disponibilidade de caixa bruta por fonte de recurso e por poder ficou constatado que a seguinte recomendação não foi atendida:

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

PROCESSO Nº03171/2018-5

2 – DAS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

No Relatório das Contas de Governo de 2017, a Gerência competente constatou que, no aludido exercício, as Organizações Sociais, através de **Contratos de Gestão**, foram as instituições mais beneficiadas quanto aos repasses dos recursos transferidos às **Instituições Sem Fins Lucrativos**, alcançando 74,20% do total.

Comparando os repasses efetuados a estas entidades nos exercícios de 2016 e 2017, verifica-se que continuam em patamares elevados, passando de **R\$ 783.100.873,93** (setecentos e oitenta e três milhões, cem mil, oitocentos e setenta e três reais e noventa e três centavos) no exercício de 2016 para **R\$ 828.463.451,65** (oitocentos e vinte e oito milhões, quatrocentos e sessenta e três mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e sessenta e cinco centavos) no exercício de 2017, um acréscimo de 5,79%, consoante se vê no demonstrativo do Relatório da unidade técnica abaixo:

Tabela 03 - Repasses do estado para execução dos contratos de gestão (R\$ 1,00)

Organizações Sociais	2016*	2017	Var %	Part%
Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar	559.258.675,99	590.926.832,20	5,66%	71,33%
Instituto Centro de Ensino Tecnológico - CENTEC	105.862.155,38	113.901.085,62	7,59%	13,75%
Instituto Agropolos do Ceará	54.909.740,20	70.048.477,21	27,57%	8,46%
Instituto de Arte e Cultura do Ceara	29.100.460,14	33.519.863,72	15,19%	4,05%
Instituto de Desenvolvimento do Trabalho - IDT	33.749.964,25	20.067.192,90	-40,54%	2,42%
Irmandade Beneficente de Santa Casa de Misericórdia de Fortaleza	219.877,95		-100,00%	0,00%
TOTAL	783.100.873,93	828.463.451,65		

Fonte: Base de Dados do S2GPR

*Fator de correção: IGP-DI (-0,4231%)

** Participação em relação ao montante das transferências a organizações sociais – contrato de gestão, realizadas no exercício de 2017.

Observa o órgão técnico que 71,33% do montante transferido às Organizações Sociais foram destinados ao Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar, o qual obteve recursos com acréscimo de 5,66% em comparação ao ano anterior.

O demonstrativo em tela aponta ainda que houve um decréscimo de 40,54% dos recursos transferidos pelo Estado ao Instituto de Desenvolvimento do Trabalho - IDT, quando comparado ao ano de 2016, e uma redução de 100% com relação a Irmandade Beneficente de Santa Casa de Misericórdia de Fortaleza.

Em razão do elevado volume de recursos que vem sendo repassados às organizações sociais, foram diversas as ocorrências merecedoras de comentários nos Relatórios das Contas do Governador anteriores, entre as quais destacamos vícios no modelo adotado na configuração da organização social no âmbito estadual e a excessiva influência do executivo em suas deliberações, e que essas entidades, apesar de juridicamente constituídas sob o regime de direito privado, estariam, na verdade, “umbilicalmente jungidas” ao Poder Público, ao ponto de com ele se confundirem, e, por esse motivo, haveria que se ampliar o controle sobre os recursos públicos repassados a tais entidades.

PROCESSO Nº03171/2018-5

Também 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.

Presente no rol das **Recomendações do TCE sobre as Contas Anuais do Governo do Exercício de 2016, a RECOMENDAÇÃO nº 8 relativa à ausência da prestação de contas dos contratos de gestão, foi considerada ATENDIDA pela Unidade Técnica, sob a alegativa de que doravante, a partir de 2018, as Contas Anuais de Gestão de 2017 serão apresentadas no Sistema Ágora do TCE/CE, que deverá disponibilizar os campos necessários para registro pertinente aos Contratos de Gestão. A meu ver, tal recomendação deve ser considerada como **não atendida**, tendo em vista que o Sistema Ágora ainda está em vias de implementação.**

No entanto, acompanho o órgão instrutivo que entendeu como não atendidas as Recomendações 32 - fls. 217 e 33 – fls. 219, conforme se vê abaixo:

RECOMENDAÇÃO 32 (fls. 217): À Secretaria do Planejamento e Gestão que antes da formalização de contratos de gestão, promova estudo detalhado que contemple a avaliação precisa dos custos do serviço e dos ganhos de eficiência esperados, bem assim planilha detalhada com a estimativa de custos a serem incorridos na execução dos contratos de gestão.

A Gerência competente entendeu como não atendida em razão da ausência de maiores informações sobre os custos e ausência de publicidade dos indicadores de qualidade e produtividade de cada contrato.

RECOMENDAÇÃO 33 (fls. 219): À Secretaria do Planejamento e Gestão que atente para a necessidade de seleção da organização social a ser contratada mediante chamamento público ou dispensa de licitação, observando-se, nesse último caso, as determinações do art. 26 da Lei nº 8.666/93.

Entendeu ainda que a dispensa da licitação não é pressuposto para inexistência de outros elementos a serem seguidos antes da realização da contratação de uma organização social, e diante da não comprovação do cumprimento das orientações dispostas no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 8.666/1993 considerou não atendida a recomendação.

Por fim, mais uma vez ressalto a necessidade de regulamentação da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão firmados entre o Governo do Estado e as organizações sociais, da prestação de contas destes saldos, bem como da sua respectiva transparência, tendo em vista se tratarem de recursos públicos.

A Lei nº 12.781/1997, que trata das Organizações Sociais, apresenta divergências quanto a apropriação de tais recursos conforme os parágrafos 3º e 5º do art. 13 (alterado pelo art. 9º da Lei nº 15.356/2013). O parágrafo 3º determina que os recursos repassados à Organização Social por meio de contrato de gestão serão aplicados, exclusivamente, em despesas necessárias à execução das metas prevista no referido Contrato. No entanto, os mesmos recursos, objeto de saldo financeiro, conforme a alteração sofrida no §5º, poderão ser

PROCESSO Nº03171/2018-5

apropriados pela Organização Social e aplicados integralmente no desenvolvimento de suas atividades.

Na minha visão, a apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão, por se tratarem de recursos públicos, não é a maneira mais adequada a ser feita. Os ganhos de eficiência devem ser revertidos à administração pública e assim utilizados em prol da sociedade e não aos entes privados, que tem suas regras próprias para aferição de resultados. O cumprimento das metas com o valor inferior ao previsto não concebe o direito de apropriar-se do saldo, e utilizá-los da maneira que melhor lhes convém.

A possibilidade contida neste comando, dada a sua fragilidade, abre margem para que não haja esforço do contratado no atingimento integral das metas pactuadas, ficando a apropriação ato discricionário do Gestor do Contrato, com inobservância ao princípio da eficiência. Os fatos apenas demonstram a necessidade do acompanhamento dessas entidades, razão pela qual, entendo que elas devem apresentar, nas prestações de contas anuais a serem prestadas ao Tribunal de Contas do Estado, **a documentação relativa à apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão.**

Ressalte-se que a matéria chegou a ser objeto de trabalho técnico no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade, em 2016, de autoria da Dra. Liliana Costa Oliveira, (http://cbc.cfc.org.br/comitecientifico/index.php?option=com_content&view=article&id=52&Itemid=23).

Na ocasião, a autora conclui, entre outros pontos que, “Os gestores, por ato discricionário, sem nenhuma exigência legal a ser cumprida pelas Organizações em tela, aprovam a apropriação dos saldos remanescentes e a OS utilizam-se desses saldos da forma que melhor lhes convém. Ademais, não há nenhum acompanhamento, a posteriori, por parte do Estado, nem do Poder Legislativo que é o responsável pelo controle externo, auxiliado pelo Tribunal de Contas do Estado, quanto à utilização desses saldos”

Neste diapasão, tendo em vista as discrepâncias mencionadas e a falta de detalhamento, na legislação de Organizações Sociais do Estado, da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão firmados entre o Governo do Estado e as Organizações Sociais, bem como a ausência da forma de como se dará a avaliação do pleito de apropriação, a definição dos responsáveis por esta avaliação, e documentação comprobatória que ateste a economia gerada, entendo que se faz necessário que esta Corte de Contas **RECOMENDE ao Poder Executivo que adote as medidas necessárias para a regulamentação da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão, bem como a sua respectiva transparência.**

PROCESSO Nº03171/2018-5

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:

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 CONTRATATAÇÃO DOS

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 Nº03171/2018-5

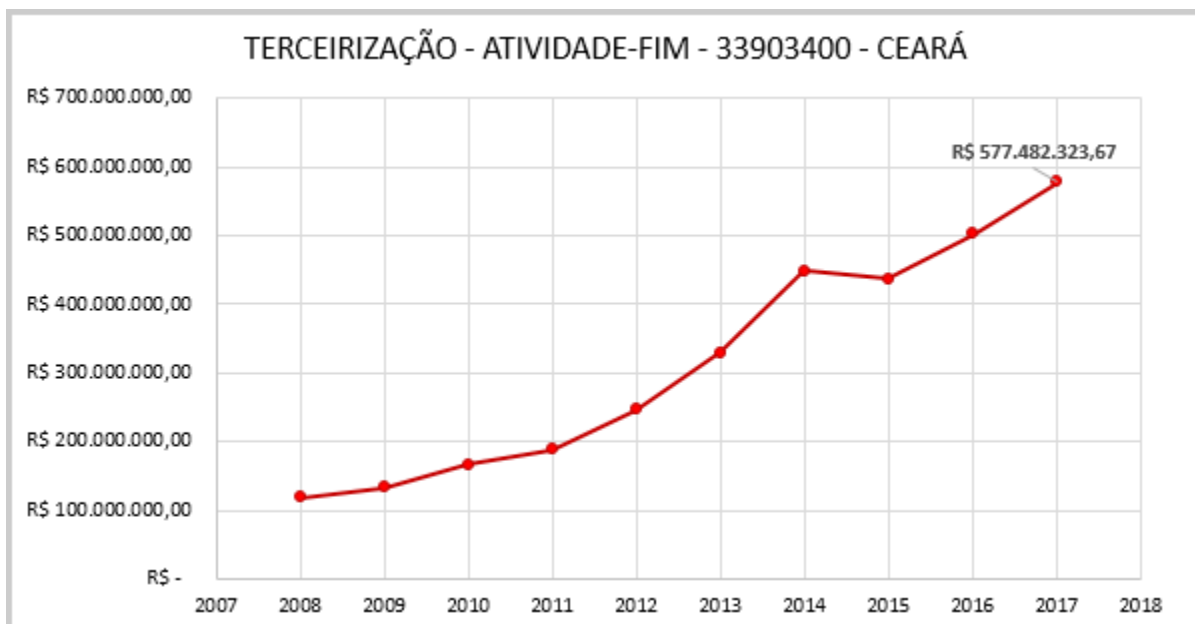
TERCEIRIZADOS CUJA FORMAÇÃO CONVERGE PARA AS PREVISTAS NO QUADRO DE PESSOAL DO ÓRGÃO. HOMOLOGAÇÃO DA MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA. AUDIÊNCIA DOS RESPONSÁVEIS. UNANIMIDADE DE VOTOS.

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 2017, observa-se que o Estado dispendeu o montante de **R\$ 577.482.323,67 (quinhentos e setenta e sete milhões, quatrocentos e oitenta e dois mil, trezentos e vinte e três reais e sessenta e sete centavos)**. Em comparação ao exercício anterior, verifica-se um expressivo aumento percentual real de **15,13%**. 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 2008 a 2016 foram atualizados pelo IGP-DI

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.

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 Nº03171/2018-5

No exercício de 2017, dentre os órgãos estaduais que tiveram mais recursos empenhados no **elemento 34**, chama atenção os vinculados à Saúde e Educação, setores estratégicos que vêm passando por essa fragilidade, 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)
Coordenadoria Regional de Saúde - Fortaleza	91.204,96	141.000,00	64,68%
Décima Primeira Coordenadora Regional de Saúde - Sobral	257.851,72	121.400,00	212,40%
Décima Oitava Coordenadoria Regional de Saúde - Iguatu	164.678,78	104.700,00	157,29%
Quarta Coordenadoria Regional de Saúde - Baturité	97.690,56	82.800,00	117,98%
Assembleia Legislativa	9.484.617,56	287.343.235,33	3,30%
Centro de Hematologia e Hemoterapia do Ceara	11.987.704,32	5.538.856,89	216,43%
Centro de R. N. em Dermatologia Sanitária Dona Libânia	298.049,44	430.590,72	69,22%
Centro Integrado de Diabetes e Hipertensão	557.150,05	448.117,47	124,33%
Centro Odontológico - Tipo I	1.052.931,10	1.192.190,89	88,32%
Centro Odontológico - Tipo II - Joaquim Távora	374.159,35	590.736,68	63,34%
Centro Odontológico Tipo II - Rodolfo Teófilo	254.977,09	223.636,45	114,01%
Centro Saúde Escola - Meireles	336.393,27	399.807,41	84,14%
Conselho Estadual de Educação	309.635,95	2.497.402,60	12,40%
Fundação Universidade Estadual Do Ceara	17.948.711,37	198.323.372,92	9,05%
Fundo Estadual de Saúde	78.319.941,54	663.973.381,84	11,80%
Hosp.Geral P. Militar Jose Martiniano De Alencar-Hgpm	12.265.374,06	2.573.749,54	476,56%
Hospital de Saúde Mental de Messejana	7.414.601,22	1.058.548,86	700,45%
Hospital Dr. Carlos Alberto Studart Gomes - Messejana	92.622.187,46	7.623.083,10	1215,02%
Hospital Geral de Fortaleza	136.761.794,69	6.481.273,07	2110,11%
Hospital Geral Dr. Cesar Cals de Oliveira	42.560.681,86	3.905.971,40	1089,63%
Hospital Infantil Dr. Albert Sabin	62.047.833,08	9.164.894,26	677,02%
Hospital São Jose de Doenças Infecciosas	15.020.984,15	1.883.622,34	797,45%
Instituto de Prevenção do Câncer	623.195,58	1.151.588,00	54,12%
Laboratório Central de Saúde Publica	576.310,97	3.637.021,75	15,85%
Secretaria da Educação	67.413.154,75	1.668.908.015,26	4,04%
Secretaria da Fazenda	10.259.078,42	616.978.891,74	1,66%
Secretaria da Infraestrutura	515.537,23	5.477.311,83	9,41%
Secretaria da Justiça e Cidadania	1.047.720,27	186.352.543,28	0,56%
Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social	2.908.969,65	46.547.540,46	6,25%
Superintendência de Obras Hidráulicas	3.909.203,22	3.030.732,46	128,99%
TOTAL	577.482.323,67	3.726.186.016,55	15,50%

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

Como visto, a situação da terceirização irregular se agrava, sobretudo, no âmbito das entidades vinculadas à Secretaria da Saúde, cujo gasto com **terceirização de atividade-fim**,

PROCESSO Nº03171/2018-5

em 2017, superou em mais de 100% o dispêndio com o próprio quadro de servidores efetivos. Dentre as unidades de saúde acima mencionadas, algumas aumentaram substancialmente o gasto em relação ao ano anterior, senão vejamos:

Órgão/Entidade	2016	2017	Diferença 16/17 (R\$)	% (16/17)
Hospital Geral de Fortaleza	R\$ 113.681.018,29	R\$ 136.761.794,69	R\$ 23.080.216,40	20,30%
Hospital de Messejana	R\$ 81.627.018,21	R\$ 92.622.187,46	R\$ 10.955.169,25	13,47%
Fundo Estadual de Saúde	R\$ 67.927.510,33	R\$ 78.319.941,54	R\$ 10.392.431,21	15,30%
Hospital Infantil Dr. Albert Sabin	R\$ 56.144.891,87	R\$ 62.047.833,08	R\$ 5.902.941,21	10,51%
Hospital Geral Dr. Cesar Cals de Oliveira	R\$ 33.987.883,68	R\$ 42.560.681,86	R\$ 8.572.798,18	25,22%

Interessante observar, ainda, que esse aumento verificado tem sido acompanhado de uma preocupante **redução** do montante dispendido nos quadros de pessoal das unidades saúde, consoante se observa no quadro abaixo:

Órgão/Entidade	2016	2017	Diferença 16/17 (R\$)	% (16/17)
Hospital Geral de Fortaleza	R\$ 10.266.625,29	R\$ 6.481.273,07	(-) R\$ 3.785.352,22	(-) 36,87%
Hospital de Messejana	R\$ 9.079.701,97	R\$ 7.623.083,10	(-) R\$ 1.456.618,87	(-) 16,04%
Fundo Estadual de Saúde	R\$ 683.840.033,86	R\$ 663.973.381,84	(-) R\$ 19.866.652,02	(-) 2,91%
Hospital Geral Dr. Cesar Cals de Oliveira	R\$ 4.172.450,00	R\$ 3.905.971,40	(-) R\$ 266.478,60	(-) 6,37%
Hospital Geral Militar	R\$ 2.781.210,00	R\$ 2.573.749,54	(-) R\$ 207.460,46	(-) 7,46%

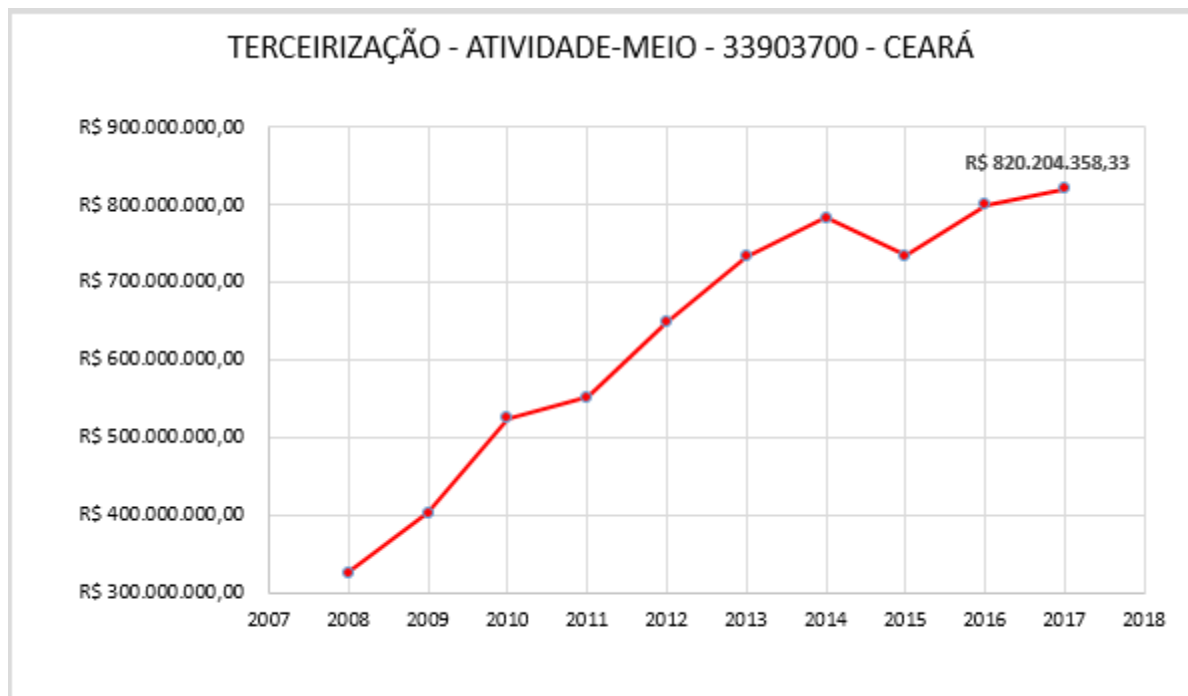
Desta feita, diante da ocorrência epigrafada, entendo que a irregularidade persiste, corroboro com a Unidade Técnica no sentido de repisar a **recomendação** que se apresenta a seguir (reiterada desde 2009), sem que nenhuma medida tenha sido tomada nesse intervalo:

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 2017 foi de **R\$ 820.204.358,33 (oitocentos e vinte milhões, duzentos e quatro mil, trezentos e cinquenta e oito reais e trinta e três centavos)**, representando um aumento **real** de **2,56% 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:

PROCESSO Nº03171/2018-5



Fonte: Banco de dados do S2GPR

* Os valores dos exercícios de 2012 a 2015 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 2017, vários órgãos não contabilizaram dispêndios na rubrica 34, concentrando os gastos na rubrica 37, e assim, não sendo 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.

PROCESSO Nº03171/2018-5

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 2016, 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 Nº03171/2018-5

4) DEMAIS PONTOS ABORDADOS PELA GERÊNCIA DE CONTAS DE GOVERNO E PELO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS COM OS QUAIS GUARDAMOS CONSONÂNCIA

4.1) Transparência na Administração Pública – Disponibilização de informações em *Dados Abertos*

Uma questão relevante tratada no Relatório Técnico da Gerência de Contas de Governo foi se o Estado do Ceará já estaria providenciando a evidenciação as suas informações no formato de Dados Abertos.

Os *Dados Abertos* representam uma enorme revolução no quesito informação. Através deles, quando devidamente estruturados, é possível fazer uma série de consultas e chegar a resultados que antes não era possível. O tema é de alta importância para Administração Pública pois os dados governamentais devem ser, na medida do possível, abertos, de forma a fomentar o controle não só pelos órgãos competentes, mas também, por toda a sociedade.

Segundo avaliação da Unidade Técnica, diferente do que ocorre no nível Federal, no Estado do Ceará, não se verificou a disponibilização dos seus dados seguindo o conceito de Dados Abertos e nem aos princípios relacionados. Vejamos como abordou a Gerência:

No âmbito do Governo do Estado do Ceará, diante de todas os conceitos acima expostos, não se observa no portal da transparência do Poder Executivo do Estado do Ceará a disponibilização de dados seguindo o conceito e os princípios de Dados Abertos, existindo apenas a disponibilização de dados públicos.

Podemos citar com limitações de acesso aos dados do Portal da Transparência em consequência da não adoção da metodologia de dados aberto pelo Estado do Ceará os seguintes exemplos:

- Consulta sobre convênios, contratos e empenhos limitados a quantidade de 1.000 registros por consulta;
- Limitações da consultas sobre despesa e receita quanto à estrutura de dados disponibilizada;

Para a adoção do conceito e dos princípios de Dados Abertos, o Governo Federal adotou a Interface de Programação de Aplicativos (Application Programming Interface - API) 35 que no contexto de desenvolvimento web é um conjunto definido de mensagens de requisição e resposta HTTP, geralmente expressado nos formatos XML, JSON ou CSV que respeitam os oito princípios explicitados anteriormente

Desse modo, entende-se necessário que Governo do Estado do Ceará desenvolva uma sistemática de consulta de informações governamentais, seguindo o conceito e os princípios de Dados Abertos, em decorrência da criação de valor para sociedade cearense, em especial a melhoria na eficiência e efetividade dos serviços públicos, bem como no acompanhamento do impacto de políticas públicas desenvolvidas no Ceará.

Na mesma linha, o Ministério Público de Contas também teceu comentários acerca da temática, senão vejamos:

2.9.1 Disponibilização de informações em *Dados Abertos*

O órgão instrutório identificou deficiências na base de dados disponibilizados no portal da transparência, os quais não seguiriam os princípios da política de **Dados Abertos**. Dentre as falhas constatadas, apontou: “*consulta sobre convênios, contratos e empenhos limitados a*

PROCESSO Nº03171/2018-5

quantidade de 1.000 registros por consulta” e “limitações da consulta sobre despesa e receita quanto à estrutura de dados disponibilizada”.

Em consonância com as explicações apresentadas pela unidade técnica, observa-se que a política de dados abertos é um importante instrumento para assegurar a transparências das informações governamentais e, conseqüentemente, aprimorar o controle das políticas públicas, em especial pela sociedade.

Na perspectiva apontada pela ideia de dados abertos, não basta que determinada informação seja franqueada ao público por meio da rede mundial de computadores, é fundamental que a informação possa ser livremente acessada, utilizada, modificada e compartilhada.

Com efeito, em virtude dos avanços tecnológicos, ditados especialmente pela difusão da internet, vive-se um período de grande produção e difusão de informações.

Nessa toada, a facilitação do acesso a determinado conteúdo afigura-se tão importante quanto a sua divulgação e produção. Afinal, por exemplo, informar em excesso equipara-se, em certa medida, a não informar, uma vez que dados essenciais podem facilmente ficar “soterrados” por dados irrelevantes.

Assim, o Ministério Público de Contas encampa a sugestão apresentada pelo órgão técnico, reforçando a importância dos dados abertos tanto para o controle externo como para o controle social.

Desse modo, diante da relevância da matéria, entendo preponderante encampar a recomendação trazida pela Gerência de Contas de Governo, nos seguintes termos:

Ao Governo do Estado do Ceará desenvolva uma sistemática de consulta de informações governamentais, seguindo o conceito e os princípios de Dados Abertos, em decorrência da criação de valor para sociedade cearense, em especial a melhoria na eficiência e efetividade dos serviços públicos, bem como no acompanhamento do impacto de políticas públicas desenvolvidas no Ceará.

4.2) Nova Lei das Estatais – Lei nº 13.303/2016 e Decreto Estadual nº 32.112/2016

Outro ponto relevante consignado no Relatório Técnico foi um tópico tratando da **Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016**, que dispõe sobre *“o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”*. Também chamada de **“Nova Lei das Estatais”**, trata-se de uma lei nacional com diversas inovações em termos de governança, licitações, controle, dentre outras áreas, válida para estatais de todos os entes federativos, obrigatória a partir de junho de 2018, tanto para prestadoras de serviço público quanto para estatais que desempenham atividade econômica.

A Gerência de Contas de Governo enfatizou a competência dos órgãos de controle externo e interno na fiscalização das estatais quanto à legitimidade, à economicidade e à eficácia da aplicação de seus recursos, sob o ponto de vista contábil, financeiro, operacional e patrimonial. E que, para isso, deverão ter acesso irrestrito aos documentos e às informações necessários à realização dos trabalhos.

Por sua vez, o Ministério Público de Contas também fez uma abordagem sobre o tema, tendo demonstrado preocupação quanto à regulamentação da mencionada legislação no nível estadual, este realizado pelo Decreto Estadual nº 32.112/2016. Segundo o *Parquet* de Contas, *“...o Decreto Estadual em comento não seguiu as diretrizes da Nova Lei das Estatais, visto que o Estado do Ceará, em vez de simplificar o tratamento dispensado às empresas estatais*

PROCESSO Nº03171/2018-5

de menor porte, deixou de prever requisitos imprescindíveis para a efetiva melhoria da governança de tais empresas.”

Nesse contexto, o MPC fez a seguintes ponderações:

No âmbito do Estado do Ceará, o Decreto nº 32.112/2016 estabeleceu regras próprias de governança para empresas públicas e para sociedades de economia mista estaduais de menor porte (que tiverem, em conjunto com suas respectivas subsidiárias, no exercício social anterior, receita operacional bruta inferior a R\$ 90.000.000,00).

No entanto, constata-se que o Decreto Estadual em comento não seguiu as diretrizes da Nova Lei das Estatais, visto que o Estado do Ceará, em vez de simplificar o tratamento dispensado às empresas estatais de menor porte, **deixou de prever requisitos imprescindíveis para a efetiva melhoria da governança de tais empresas.**

Enquanto as novas regras trazidas pela Nova Lei das Estatais tornaram a administração das empresas públicas mais transparente e mais profissional, dificultando a prática de atos ilícitos em prejuízo do dinheiro público administrado por essas empresas, verificase que o Decreto cearense, que regulamentou as empresas estatais de menor porte, buscou mera manutenção do *status quo*.

Em verdade, utilizando-se da classificação do Professor Marcelo Neves, o Decreto nº 32.112/2016 pode ser catalogado como legislação álibi (“lei para inglês ver”), visto que tal ato normativo, ao apresentar previsões genéricas e deixar de dispor de requisitos essenciais disciplinados pela Lei Federal nº 13.303/2016, é apenas simbólico, não trazendo efetividade em relação aos problemas relevantes enfrentados pelas estatais, como os baixos índices de governança e a falta de uma gestão profissional. Assim, diante da exigência de uma coletividade com ânsia de mudanças, o Estado reage apresentando um álibi, para acalmar os ânimos e tranquilizar a sociedade.²⁵

Tal fato pode ser facilmente percebido quando se compara o Decreto editado pelo Estado do Ceará com o Decreto Federal nº 8.945/2016. Isso ocorre porque o Decreto Federal traz de fato uma regulamentação apta a simplificar os requisitos aplicados às empresas públicas de menor porte, sem, contudo, perder o potencial de tornar mais profissional a gestão das empresas estatais, nos termos da Lei nº 13.303/2016. Por outro lado, o Decreto nº 32.112/2016 é genérico, estabelecendo determinações que não possuem efetividade, nem aptidão para mudar o estado em que se encontram as estatais cearenses.

A título de exemplo, restam grifados abaixo algumas das disposições constantes do Decreto Federal nº 8.945/2016 que não possuem correspondentes no Decreto Estadual nº 32.112/2016:

(...)

Observa-se, por fim, **que as regras relacionadas aos requisitos para a escolha dos administradores, uma das mais importantes regras de governança trazidas pela Lei nº 13.303/16, não foram sequer previstas no Decreto nº 32.112/2016.**

Registre-se, no ponto, que a não edição de regras de governança que **observem as diretrizes gerais da Lei nº 13.303/2016** implica a submissão das estatais de menor porte às regras de governança previstas no Título I da mencionada lei, nos termos do art. 1º, § 3º, da Lei nº 13.303/16.

Ante o exposto, faz-se oportuno **recomendar** ao Poder Executivo que **adapte o Decreto Estadual nº 32.112/2016 às diretrizes gerais da Lei nº 13.303/16, fixando regras mais simples para regular as empresas estatais de menor porte, sem, contudo, deixar de seguir a principais inovações da Nova Lei das Estatais, sob pena de o Título I da lei passar vigor, no âmbito do Estado do Ceará, para disciplinar inclusive as empresas estatais de menor porte. Sugere-se a utilização, como parâmetro para a adaptação, do Decreto Federal nº 8.945/2016.**

O Ministério Público de Contas em seu Parecer elaborou um quadro comparativo entre o Decreto Federal nº 8.945/2016 e o Decreto Estadual nº 32.112/2016, no qual resta evidenciado que o Decreto Estadual foi elaborado, não para trazer as melhorias de governança introduzidas na lei das estatais, e sim para nada mudar. De fato, preocupante.

PROCESSO Nº03171/2018-5

Dentro dessa contextualização, em virtude da importância da matéria no âmbito da Administração Pública Estadual, entendo salutar corroborar a recomendação aduzida pelo Ministério Público de Contas, nos moldes que se seguem:

Ao Governo do Estado que promova a adaptação o Decreto Estadual nº 32.112/2016 às diretrizes gerais da Lei nº 11.303/16, fixando regras mais simples para regular as empresas estatais de menor porte, sem, contudo, deixar de seguir a principais inovações da Nova Lei das Estatais, sob pena de o Título I da lei passar vigor, no âmbito do Estado do Ceará, para disciplinar inclusive as empresas estatais de menor porte; sugere-se a utilização, como parâmetro para a adaptação, do Decreto Federal nº 8.945/2016.

PROCESSO Nº03171/2018-5

5. RESSALVAS E RECOMENDAÇÕES ALUSIVAS AO EXERCÍCIO DE 2016

No quadro abaixo, em adição às **28 ressalvas e às 16 ocorrências**, bem como às **47 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. Utilização indevida de Recursos provenientes de Depósitos Judiciais no cômputo da Receita Corrente Líquida.	1) À Secretaria da Fazenda que se abstenha de incluir o montante referente a Depósitos Judiciais (receita extraorçamentária) no cômputo da Receita Corrente líquida;
2. Falta de detalhamento, na legislação de Organizações Sociais do Estado, da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão firmados entre o Governo do Estado e as organizações sociais, bem como a ausência da forma de como se dará a avaliação do pleito de apropriação e documentação comprobatória que ateste a economia gerada;	2) Ao Poder Executivo que adote as medidas necessárias para a regulamentação da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão, bem como a sua respectiva transparência;

Ademais, em adição, incluo uma recomendação do exercício de 2016, que no entender desta Conselheira continua, e por conseguinte, se recomendar novamente no exercício de 2017, senão vejamos:

1	<p>RECOMENDAÇÃO 26 – 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.</p>	<p>POSICIONAMENTO DA GERÊNCIA:</p> <p>Consideram-se satisfatórios os esclarecimentos ofertados pela Secretaria da Fazenda, entretanto ressalta-se que qualquer republicação de demonstrativos deve conter justificativa em relação às alterações efetuadas, conforme o disposto nos arts. 4º e 26 da Instrução Normativa nº 002/2017 expedida pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará, que tratam da retificação e republicação dos relatórios fiscais.</p> <p>POSICIONAMENTO DA CONSELHEIRA SORAIA VICTOR:</p> <p>Em pesquisa ao Diário Oficial do Estado, verifica-se que o RGF do 3º quadrimestre de 2017 e o RREO do último bimestre do mesmo ano, foram publicados com dados provisórios em 30/01/2018 e republicados em 05/02/2018, portanto, entendo que a recomendação persiste.</p>
----------	---	---

PROCESSO Nº03171/2018-5

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 2017, 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 2017, 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 2017 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 **16 (dezesesseis) ressalvas assim como as 28 (vinte e oito) ocorrências verificadas** por parte da Gerência de Contas de Governo, as quais considero como **44 (quarenta e quatro) ressalvas**, bem como **duas 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 2017, devem ser corrigidas, para que não acarretem prejuízos ao cumprimento de normas legais e dos instrumentos de planejamento e execução orçamentárias;

PROCESSO Nº03171/2018-5

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 2017 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** no sentido de que seja sugerido ao Poder Legislativo que **APROVE, COM 46 (QUARENTA E SEIS) RESSALVAS**, a Prestação Anual das Contas do Governador do Estado de 2017, com **68 (SESSENTA E OITO) RECOMENDAÇÕES**, divididas em **46 (QUARENTA E SEIS) RECOMENDAÇÕES** da Gerência de Contas de Governo, **09 (NOVE) RECOMENDAÇÕES** remanescentes do exercício de 2016 (que foram analisadas pela unidade técnica mas não elencadas no quadro final), **9 (NOVE) RECOMENDAÇÕES** catalogadas pelo Ministério Público de Contas, e, ainda, com a adição das **02 (DUAS) RECOMENDAÇÕES** tratadas no presente **VOTO**, e também acompanhando as **02 (DUAS) RECOMENDAÇÕES** consignadas pelo Relator, Conselheiro Ernesto Saboia. Seguem, na sequência, as recomendações efetuadas por esta Conselheira:

01) À Secretaria da Fazenda que se abstenha de incluir o montante referente a Depósitos Judiciais (receita extraorçamentária) no cômputo da Receita Corrente líquida;

02) Ao Poder Executivo que adote as medidas necessárias para a regulamentação da forma de apropriação dos saldos remanescentes dos contratos de gestão, bem como a sua respectiva transparência;

Ademais, ainda que não acatada pelo Relator, mantenho a seguinte recomendação, efetuada no exercício de 2016, por compreender que a falha persistiu no exercício de 2017:

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;

É como voto.

Fortaleza, 28 de maio de 2018.

Conselheira Soraia Thomaz Dias Victor