



## RELATÓRIO DE ANÁLISE DE DEFESA

<b>PROCESSO N°</b>	<b>:</b>	<b>176524/2017</b>
<b>PRINCIPAL</b>	<b>:</b>	<b>PREFEITURA MUNICIPAL DE DENISE</b>
<b>CNPJ</b>	<b>:</b>	<b>03.953.718/0001-90</b>
<b>ASSUNTO</b>	<b>:</b>	<b>CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL</b>
<b>ORDENADORES DE DESPESAS</b>	<b>:</b>	<b>ELIANE LINS DA SILVA E JOSE ANIBAL ILARIO DOS SANTOS</b>
<b>RELATOR</b>	<b>:</b>	<b>LUIZ HENRIQUE LIMA</b>
<b>MUNICÍPIO DO FISCALIZADO</b>	<b>:</b>	<b>DENISE</b>
<b>NÚMERO DA O.S.</b>	<b>:</b>	<b>14181/2018</b>
<b>AUDITORA</b>	<b>:</b>	<b>TANIA BANDIERA TORRES PIANTA</b>



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>3</b>
<b>2. ANÁLISE DA DEFESA.....</b>	<b>4</b>
<b>3. PROPOSTA DE RECOMENDAÇÕES/DETERMINAÇÕES .....</b>	<b>45</b>
<b>4. CONCLUSÃO .....</b>	<b>46</b>



## 1. INTRODUÇÃO

Trata-se de análise de defesa apresentada individualmente pela Senhora Eliane Lins da Silva e pelo Senhor José Anibal Ilário dos Santos JOSE ANIBAL ILARIO DOS SANTOS, referente às irregularidades apontadas no Relatório Preliminar sobre as Contas Anuais de Governo do Município de Denise, exercício de 2017.

O Relatório Preliminar sobre as Contas Anuais de Governo do Município de Denise foi emitido em 29/06/2018 (Doc. Digital nº 116689/2018) e os requeridos foram citados, por intermédio dos Ofícios nº 798/2018 e nº 799/2018, em 05/07/2018. Sendo que, em 20/08/2018, foi recebida neste Tribunal a defesa da Senhora Eliane Lins da Silva, registrada sob o protocolo nº 279285/2018 (Doc. Digital nº 161674/2018). Em 14/09/2018, por meio do Ofício 281/2018, foi recebida a defesa do Senhor José Anibal Ilário dos Santos, registrada sob o protocolo nº 297208/2018 (Doc. Digital nº 180313/2018).

Após o Relator encaminhou à Secex de Receita e Governo pedido de diligência requerendo manifestação quanto à incidência ou não de valores, referentes às despesas contratuais de prestação de serviços médicos, não computados na base de cálculo do percentual da despesa com pessoal, conforme estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A análise das informações solicitadas pelo Relator foi realizada pela Secex Receita e Governo que fez a revisão do cálculo das despesas com pessoal, sendo necessária nova citação dos requeridos para que apresentassem suas manifestações de defesa referente aos apontamentos.

Dessa forma, as defesas foram novamente citadas para manifestarem-se acerca das irregularidades apontadas no relatório técnico complementar (Doc. Digital nº 198056/2018), sendo que os requeridos apresentaram novas defesas (Doc. Digital nº 216042/2018 e 218034/2018).



Isto posto, passa-se a análise das argumentações e documentos apresentados pelas defesas.

## 2. ANÁLISE DA DEFESA

Segue a análise dos achados de auditoria classificados conforme a Resolução nº 17/2010 do TCE/MT que constituíram a conclusão do Relatório Preliminar e Relatório Complementar em obediência ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Responsável citado	Cargo	Período no Cargo
JOSE ANIBAL ILARIO DOS SANTOS	Prefeito – Ordenador de Despesas	14/09/2017 a 31/12/2017

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

1.1) As contas de gestão referente ao exercício 2017 apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo foi colocada à disposição dos cidadãos apenas no órgão técnico responsável pela elaboração, ou seja, na prefeitura, e não se comprovou esse procedimento junto à Câmara Municipal, conforme o art. 49 da LRF.

### Manifestação da Defesa

A defesa alega que as contas anuais de 2017 foram colocadas à disposição de qualquer cidadão na Prefeitura Municipal e em meios eletrônicos como site da unidade gestora, bem como foi publicado na imprensa oficial, razão pela qual entende que a não comprovação da disponibilidade das contas na Câmara Municipal não trouxe prejuízo aos cidadãos ou aos membros do Poder Legislativo Municipal e também pelo fato das referidas contas terem sido apresentadas em audiência pública do 3º Quadrimestre realizada na Câmara Municipal.



Argumenta que não houve omissão, ilicitude e má-fé por parte do defendente, não sendo cabível a aplicação de penalidade. Por fim, solicita que o apontamento seja considerado falha formal/técnica e que não trouxe prejuízos a execução administrativa e financeira das contas de 2017 e nem ao Poder Público.

### **Análise da Defesa**

A defesa confirma que não houve disponibilização das contas na Câmara Municipal para os cidadãos, em desacordo com o art. 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal que estabelece:

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo **Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração**, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade. (grifou-se)

Portanto, além de disponibilizar as contas para os munícipes na Prefeitura Municipal, deve o Gestor enviar as contas ao Poder Legislativo para que fiquem disponíveis também na Câmara Municipal a disposição dos cidadãos, a fim de assegurar a maior transparência possível e atender as exigências estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dessa forma, diante da não disponibilização das contas anuais de 2017 na Câmara Municipal, em desconformidade com o art. 49 da LRF, fica mantida a irregularidade.

### **Situação da Defesa: MANTIDA**

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

**2.1) Realização de despesas com pessoal do Poder Executivo do Município de Denise, no valor de R\$ 10.833.777,85, correspondendo ao percentual de 66,00% da Receita Corrente**



Líquida – RCL (R\$ 16.415.254,75). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 da LRF;

### **Manifestação da Defesa**

Na primeira manifestação apresentada (Doc. nº 180313/2018), referente ao relatório preliminar, a defesa alega que não foram desvinculados do cômputo de gastos de pessoal as despesas de natureza indenizatória, bem como despesas que não se enquadram em substituição de servidores.

Argumenta que na análise dos empenhos relacionados no relatório preliminar existem despesas classificadas como indenizatórias junto ao elemento de despesa 31.90.11 – vencimentos e vantagens fixas, tais como: verbas rescisórias, férias indenizadas, 1/3 de férias, licença maternidade, incentivos relativos a programa entre outros.

Justifica ainda que no caso do elemento de despesas 33.90.33 – outros serviços de terceiros – pessoa física, que não se enquadra como “substituição de servidores”, as determinações da STN dispõem que os valores classificados nessa rubrica não compõem os montantes apurados como despesas com pessoal, para fins de averiguação dos limites impostos pela LRF.

Considera que as despesas referentes aos empenhos classificados no elemento 36, embora possam tratar de contratações relacionadas às atividades essenciais da Administração, não se enquadram na imposição do art. 169 da Constituição Federal e da LRF.

Informa ainda que o valor da RCL apurado no relatório preliminar de R\$ 16.416.424,65 está equivocado e o valor correto é de R\$ 16.758.544,16, gerando uma diferença de R\$ 342.119,51.



Salienta que no exercício de 2017 foram concedidos, pela gestora anterior, três índices a título de revisão salarial aos servidores municipais, totalizando 19,33% de reajuste, o que comprometeu a aplicação de índices de gastos com pessoal.

Na manifestação apresentada após a confecção do relatório complementar (Doc. nº 216042/2018), o defendente ratifica a defesa anterior e traz novas argumentações quando às alterações apontadas no referido relatório.

Dessa forma, a defesa ressalta que o valor de R\$ 598.750,18 repassado pela Prefeitura Municipal para a Associação Beneficente de Assistência Hospitalar das Clínicas de Denise para suprir despesas no atendimento aos munícipes não se trata de gasto com pessoal ou substituição de mão de obra.

Esclarece que os valores são repassados mensalmente para a instituição para atendimentos de procedimentos ambulatoriais/hospitalares, sendo que os valores são de responsabilidade da Associação, para implementar os serviços de saúde no município.

Alega que a Constituição Federal e a Lei instituidora do Sistema Único de Saúde – SUS autorizam a complementação dos serviços de saúde pública pela iniciativa privada quando a estrutura estatal seja insuficiente para garantir a cobertura assistencial à população e quando não houver possibilidade de ampliação dos serviços públicos já ofertados, independentemente de se tratar de atividades finalísticas ou acessórias.

Sustenta que o cômputo dessas despesas nos gastos com pessoal diverge da Resolução de Consulta nº 16/2013, que estabelece que somente serão contabilizadas as despesas quando os serviços de saúde sejam transferidos por completo para a iniciativa particular pela Administração Pública.

Apresenta planilha elaborada pela equipe da Prefeitura para o período de janeiro a dezembro de 2017 (Doc. 216042/2018, fls. 14), na qual consta o percentual de 60,27% da RCL, entretanto, alega que realizando um estudo detalhado é possível excluir algumas despesas do cálculo do gasto com pessoal.



Alega que os valores que foram gastos com pessoal durante o 3º quadrimestre, correspondem a 54,35% da RCL do Município, apresentado outra planilha elaborada pela Prefeitura para o período de setembro a dezembro de 2017 (Doc. nº 216042/2018, fls. 15).

Considera que algumas despesas que foram contabilizadas no relatório técnico merecem ser desconsideradas e excluídas do cálculo, por terem natureza indenizatórias e não remuneratórias, bem como outras acrescidas indevidamente pela equipe técnica.

Cita o art. 18 da LRF e a Resolução de Consulta nº 05/2011 e o Acórdão nº 2.379/2002, nos quais constam entendimento sobre as verbas de caráter remuneratório e indenizatório.

Quanto às verbas que considera de caráter indenizatório, justifica que merecem ser excluídas do cálculo da DTP, o montante de R\$ 86.190,60, sendo constituído pelas seguintes verbas:

1. Décimo Terceiro – Rescisão, no valor de R\$ 11.623,53;
2. 1/3 sobre Férias, no valor de R\$ 2.534,12;
3. Férias Proporcionais – Rescisão, no valor de R\$ 15.100,06;
4. Licença Prêmio Indenizada, no valor de R\$ 17.042,03;
5. Salário Maternidade e Auxílio Doença, no valor de R\$ 32.478,40;
6. Plantão, no valor de R\$ 600,00; e
7. Indenizações, no valor de R\$ 6.812,46.

Reforça que ao assumir a gestão tomou diversas providências para controlar os gastos, porém, pelo curto tempo, não foi possível a redução total do percentual.

Afirma que o montante de R\$ 1.248.383,08, apontado no relatório técnico, são despesas ocorridas durante todo o exercício de 2017 e que seria desproporcional atribuir ao defendente a responsabilidade de todo o montante, além de estarem incluídas no montante apontado gastos com serviços de saúde, repassados a Associação Beneficente de Assistência Hospitalar das Clínicas de Denise, que entende não entrar no cálculo da



DTP e cita a Resolução de Consulta nº 20/2010 deste Tribunal para reforça a sua argumentação.

Dessa forma, considera que, refazendo os cálculos com as reduções solicitadas, o gasto com pessoal, no período de setembro a dezembro de 2017, foi de 52,99% da RCL, razão pela qual solicita que o apontamento seja considerado sanado.

### **Análise da Defesa:**

De início, ressalta-se que o gestor apresentou nova defesa (Doc. nº 216042/2018) quanto às alterações realizadas no achado 2.1 e 2.2, efetuadas pelo relatório complementar (Doc. nº 198056/2018), na oportunidade da nova citação.

A defesa discorda do apontamento e alega que o limite de despesa com pessoal foi ultrapassado em razão da inclusão no cômputo dos gastos com pessoal de despesas que não deveriam ser incluídas na base de cálculo, tais como: contratações que não se enquadra como “substituição de servidores”, despesas de caráter indenizatório e de valores repassados à instituição para complementar os serviços de saúde do município.

Quanto às contratações o defendente não trouxe aos autos comprovações de que não se trata de substituição de servidores em atividades fins da Administração Pública.

Nesse sentido, é importante ressaltar a ausência de evidências da defesa para comprovar que a execução dos contratos celebradas com terceirizados respeitou as condições legalmente impostas, uma vez que a LRF exige a contabilização como gastos com pessoal dos contratos de terceirização que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos e à contratação de pessoal por tempo determinado.

Sendo assim, a defesa não juntou aos autos documentos que comprovem a regularidade da prestação dos serviços pelas contratadas, em especial, acerca da classificação dos gastos, se com pessoal ou não. Para que as terceirizações não fossem consideradas nos gastos com pessoal da Prefeitura, como defendido pela Prefeita, são



imprescindíveis evidências comprovadoras do cumprimento de todos os requisitos previstos no entendimento do TCE/MT, sobre a inclusão de gastos com terceirização no cálculo da despesa com pessoal:

**Parecer nº 039/2013 - Processo nº 9.713-6/2013 – Consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Sinop – Juarez Costa:**

(...)

Nessa senda, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, ao publicar o Manual de Demonstrativos Fiscais<sup>13</sup> - MDF, estabeleceu critérios cumulativos para exclusão dos gastos com contratos de terceirização do cômputo da despesa com pessoal, conforme texto abaixo transcrito (com grifos nossos):

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente:

- a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações;
- b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e
- c) não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

(...)

Não havendo enquadramento em um dos requisitos acima, a terceirização será considerada ilícita e deverá ser incluída no gasto de pessoal do ente, devendo o gestor regularizar a situação, seja pela extinção do cargo no plano de cargos de pessoal, para atividades acessórias, seja evitando as situações que caracterizem a relação direta de emprego, ou, ainda, evitando contratar prestadores de serviços para desenvolvimento de atividades finalísticas do órgão ou entidade.

Fica claro que, para que a terceirização seja considerada lícita, as atividades devem ser acessórias em relação às atribuições do órgão ou entidade; não deve haver previsão de cargo no plano de cargos de pessoal com atividades correlatas àquela terceirizada e, também, não pode estar caracterizada uma relação empregatícia.

Portanto cabia ao recorrente comprovar que todas essas condições foram simultaneamente atendidas na execução dos contratos celebrados, mas não comprovou.



Em relação as despesas de caráter indenizatório, a defesa solicita a exclusão do cálculo da DTP, do montante de R\$ 86.190,60, referente ao pagamento de verbas que considera de natureza não remuneratória.

Embora o recorrente entenda que as referidas verbas não integram o gasto com pessoal, para fins de cálculo do limite de 54%, previsto pelo artigo 20 da LRF, cabe apresentar os fundamentos da legislação sobre as despesas supracitadas.

As despesas de caráter indenizatório não devem ser computadas nas despesas totais de pessoal, tem que ser consideradas para tal fim somente as de caráter remuneratório, nos termos do art. 18 da LRF.

De acordo com a Resolução de Consulta nº 05/2011 e do Acórdão nº 2.379/2002, deste Tribunal de Contas, as verbas de natureza indenizatória não devem ser incluídas no cômputo da despesa com pessoal, conforme segue:

**Resolução de Consulta nº. 05/2011**

“SERVIDORES DE RONDONÓPOLIS. CONSULTA. PESSOAL. REMUNERAÇÃO. DISTINÇÃO ENTRE REMUNERAÇÃO, VENCIMENTOS E VENCIMENTO.

Parcelas que compõem os institutos de vencimento, vencimentos e remuneração podem variar conforme definição prevista em cada lei específica, porém, em termos gerais, tais institutos podem ser conceituados da seguinte forma: a) Vencimento é a retribuição pecuniária básica pelo exercício de cargo ou emprego público, com valor fixado em lei; b) Vencimentos (no plural), ou remuneração em sentido estrito, é a soma do vencimento básico com as vantagens pecuniárias permanentes relativas ao cargo ou emprego público; e, c) Remuneração, em sentido amplo, é o gênero no qual se incluem todas as demais espécies de remuneração, compreendendo a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual e demais vantagens, **com exceção das verbas de caráter indenizatório.**(grifou-se)

**Acórdão nº 2.379/2002.**

Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Inclusão de gastos de natureza remuneratória. **As despesas com pessoal compreendem aquelas de caráter remuneratório, não se incluindo as de natureza indenizatória.** (...) (grifou-se)



O defendente entende que deve ser excluído dos gastos com pessoal, o montante de R\$ 11.623,53, referente ao pagamento de décimo terceiro – rescisão; 1/3 sobre férias, no valor de R\$ 2.534,12; férias proporcionais – rescisão, no valor de R\$ 15.100,06; e R\$ 17.042,03, pago a título de licença prêmio indenizada, por se tratarem de verbas de caráter indenizatório.

Segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, 7ª edição, aplicado à União, Distrito Federal e Municípios as licenças prêmio indenizadas para servidores em exercício, têm natureza remuneratória, (p. 519):

(...) Para fins de dedução da despesa bruta, **a indenização por férias e por licença prêmio não gozadas somente será considerada espécie indenizatória em caso de demissão** e será registrada no elemento de despesa 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas e será incluída em Pessoal Ativo para posterior exclusão em “Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária”.

**A despesa decorrente de indenização por férias e por licença prêmio não gozadas para servidores em exercício é espécie remuneratória, devendo integrar a despesa com Pessoal Ativo e ser registrada no elemento de despesa 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil, pois tem caráter remuneratório e permanente, não podendo, dessa forma, ser deduzida.** (grifou-se)

Outrossim, de acordo com a Resolução de Consulta TCE-MT nº 53/2010 “O pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal”.

Portanto, as indenizações por férias e licença prêmio devem ser excluídas do cálculo do gasto com pessoal no caso de rescisão trabalhista e não na folha de pagamento mensal.

Dessa forma, considerando as informações da defesa e de acordo com o estabelecido no MDF, caberia a exclusão somente do valor de R\$ 15.100,06, referente ao pagamento de férias proporcionais – rescisão, entretanto, o requerido não trouxe aos autos documentos que comprovem a ocorrência das rescisões trabalhistas.



Sendo assim, os argumentos do defendente não merecem acolhimento, uma vez que as indenizações pagas a título de licença prêmio, 13º salário e férias não gozadas tem natureza remuneratória, assim, devem compor a DTP, e, no caso das férias indenizadas por rescisão trabalhista, as justificativas estão desacompanhadas de documentos comprobatórios.

A defesa considera também que as despesas pagas a título de salário maternidade e auxílio doença, no valor de R\$ 32.478,40, devem ser excluídas do cálculo de despesas com pessoal.

Sobre as verbas em análise, é importante observar o que dispõe o Manual de Demonstrativo Fiscal, 7ª edição, fls. 486:

#### **04.01.02.01 Despesa com Pessoal**

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas (despesa bruta com pessoal), deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF (despesas deduzidas), não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais. (grifou-se)

Sendo que no referido MDF, fls. 487 a 490, é apresentada a lista exemplificativa dos itens considerados despesa bruta com pessoal, dentre os quais constam o salário maternidade e o auxílio doença, conforme segue:

#### **1. Despesa Bruta com Pessoal**

(...)

Apresenta-se abaixo lista exemplificativa de itens considerados despesa bruta com pessoal, com base nas rubricas de gastos da União: (grifou-se)

<b>Rubrica do Gasto</b>	<b>Definição do Gasto</b>
Salário-Maternidade	Despesas com salário-maternidade, devido à segurada gestante, durante o período de licença gestante previsto em lei.





Dessa forma, verifica-se que o Salário Maternidade é espécie remuneratória de natureza salarial e, como regra geral, deve ser considerado no cômputo da Despesa Total com Pessoal - DTP.

Nos casos em que a beneficiária do Salário Maternidade for filiada ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS (INSS), a discussão resta simplificada, tendo em vista que os benefícios serão suportados diretamente por recursos do regime geral (INSS), não havendo que se falar em inclusão, dedução ou não cômputo desses benefícios no agregado de Despesa Total com Pessoal previsto no art. 18 da LRF, tendo em vista que as despesas correspondentes são contabilizadas/apropriadas naquele regime.

Nesse contexto, registra-se que quando o Salário Maternidade for custeado por regimes previdenciários (RPPS ou RGPS), os respectivos valores não devem ser contabilizados como despesas do empregador. Isso porque, o registro contábil da folha de pagamento deve contabilizar o Salário Maternidade apenas de forma extra orçamentária, pois o respectivo valor será compensado com as contribuições devidas ao regime previdenciário.

No caso do RGPS, especificamente, há uma espécie de substituição previdenciária especial, pois o ente federado antecipa o pagamento do Salário Maternidade à beneficiária (isso ocorre normalmente na folha de pagamento) e, quando do recolhimento das contribuições previdenciárias ao INSS (de servidores a parte patronal), há uma compensação dos valores (compensação autorizada pelos artigos 62 e 62-A da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017).

Diante do exposto, considerando ainda que a defesa não trouxe aos autos documentos para que houvesse análise pormenorizada das alegações apresentadas, não é possível excluir o valor de R\$ 32.478,40 do gasto com pessoal, conforme requerido pelo defendente.

Outrossim, em relação aos valores de R\$ 600,00, referente a “plantão” e de R\$ 6.812,46, relacionados à “indenização” não é possível excluí-los do gasto com pessoal,



tendo em vista que a defesa novamente restringiu-se a apresentar argumentos, sem, entretanto, trazer aos autos documentos que pudessem confirmar as alegações apresentadas, pois, não foram trazidas quaisquer informações sobre a que se referem, tampouco documentos que comprovem possuírem natureza indenizatória.

A defesa solicita ainda a exclusão do valor de R\$ 598.750,18 repassado pela Prefeitura Municipal para a Associação Beneficente de Assistência Hospitalar das Clínicas de Denise para complementar os serviços de saúde do município.

Diante dos argumentos do defendente, cabe trazer condição imposta pela Portaria do Ministério da Saúde nº 2.567/2016, que dispõe sobre a participação complementar da iniciativa privada na execução de ações e serviços de saúde:

Art. 3º Nas hipóteses em que a oferta de ações e serviços de saúde públicos próprios forem insuficientes e comprovada a impossibilidade de ampliação para garantir a cobertura assistencial à população de um determinado território, o gestor competente poderá recorrer aos serviços de saúde ofertados pela iniciativa privada.

Dessa forma, vê-se que a portaria é clara ao condicionar a faculdade de se recorrer à iniciativa privada, para complementar as ações e serviços de saúde públicos, à comprovação da impossibilidade de ampliação da capacidade de atendimento pelo poder público, portanto, cabe ao gestor controlar e demonstrar a demanda de ações e serviços de saúde pela população e que a oferta do poder público é insuficiente para atender determinada ação ou serviço e, além disso, comprovar que não há como ampliar a capacidade de atendimento para a demanda não atendida, logo, essa comprovação era essencial na defesa.

O defendente além de não comprovar a impossibilidade de ampliação das ações e serviços de saúde para as quais recorreu à iniciativa privada, apenas justificou que os valores são repassados mensalmente para a instituição para atendimentos de procedimentos ambulatoriais/hospitalares, sendo que os valores são de responsabilidade da Associação, para implementar os serviços de saúde no município, ou seja, não comprova a não substituição de servidores em atividades fins da Administração Pública ou



a contratação de pessoal por tempo determinado, nem sequer informa o tipo de vínculo ou instrumento estabelecido para a realização dos repasses.

Portanto, conclui-se que é improcedente a dedução do valor de R\$ 598.750,18, requerido pela defesa.

Segundo a defesa o valor da RCL apurado no relatório preliminar de R\$ 16.416.424,65 está equivocado e o valor correto é de R\$ 16.758.544,16, entretanto, conforme apontado no Quadro 3.2 – Receita Corrente Líquida, do relatório complementar (Doc. nº 198056/2018, fls. 09), já deduzindo o IRRF, por força da Resolução de Consulta nº 29/2016, o valor da RCL foi de R\$ 16.415.254,75, para o período apurado.

A afirmação de que o defendente adotou providências para reduzir os gastos com pessoal, no exercício de 2017, também não merece prosperar, uma vez que conforme demonstrado no relatório complementar, quando o requerido assumiu a gestão do município, os percentuais de despesas com pessoal já estavam acima dos limites máximos estabelecidos na LRF, no entanto, tais percentuais sofreram aumento significativo até o final do exercício.

Dessa forma, considerando que as justificativas apresentadas não foram suficientes para afastar o apontamento, fica mantida a irregularidade.

### **Situação da Defesa: MANTIDA.**

**2.2)** Realização de despesas com pessoal do Município de Denise, no valor de R\$ 11.368.335,93, correspondendo ao percentual de 69,25% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.415.254,75). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 60% da RCL estabelecido no inciso III do art. 19 da LRF.

Após a análise das razões de defesa realizada no item 1.1, concluiu-se que o Poder Executivo do Município de Denise, em 2017, aplicou 66% da RCL nas despesas com pessoal, e, considerando o percentual aplicado pelo Poder Legislativo, o Município aplicou



69,25% da RCL, extrapolando o limite previsto no artigo 19, inciso III, da LRF, portanto, fica mantida a irregularidade.

### **Situação da Defesa: MANTIDA.**

- 3) DA02 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA\_02.** Ocorrência de déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas (art. 169 da Constituição Federal; arts. 1º, § 1º, 4º, I, "b" e 9º da Lei Complementar 101/2000; art. 48, "b", da Lei 4.320/1964).

**3.1)** Resultado orçamentário deficitário, no valor de R\$ 1.415.901,44, contrariando o princípio do equilíbrio das contas públicas em desconformidade com o § 1º do artigo 1º e o artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, combinado com o artigo 169 da Constituição Federal.

### **Manifestação da Defesa**

A defesa alega que assumiu a gestão em 14 de setembro de 2017 e que, conforme apurado no Anexo VI da LRF, o município, em 31/08/2017, já apresentava um déficit no montante de R\$ 1.537.396,89.

Argumenta que adotou medidas para resolver o problema, promovendo ações para cumprir a legislação, mas em razão do curto prazo para fechamento do exercício não foi possível equilibrar as contas dentro do ano de 2017.

Justifica que o equilíbrio não ocorreu em sua totalidade em virtude de algumas despesas inscritas em restos a pagar não processados, oriundos de convênios/obras, constituindo um montante de R\$ 2.337.269,30. Relata que nem todos os recursos correspondentes foram transferidos/repassados dentro do exercício, o que gerou frustração de receitas.



Ressalta que este Tribunal tem diversos atenuantes para o déficit orçamentário, citando a decisão do Acórdão nº 58/2015, proferida no processo nº 1.997-6/2014, e que, no caso em análise, devem ser consideradas as seguintes atenuantes: Resultado Financeiro do exercício que teve QSF – Quociente da Situação Financeira de 1,097 e frustração de repasses financeiros ocorrida em 2017.

Informa que até o dia 15/08/2018, o Município considerando os recursos não vinculados apresentava despesas efetivamente liquidadas a pagar no montante de R\$ 166.781,47, em contrapartida a um saldo financeiro em contas não vinculadas de R\$ 719.419,32 para comprovar que o Município no atual exercício está realizando uma gestão com maior equilíbrio orçamentário e financeiro.

Por fim, solicita que sejam considerados os argumentos apresentados, tendo em vista que com o passar do tempo o Município conseguiu sanar o déficit apresentado em 2017 e promover o total equilíbrio das contas públicas.

### **Análise da Defesa**

Primeiramente, no caso da verificação de ocorrência de déficit orçamentário, a responsabilização dos gestores que compartilham o mesmo exercício anual do mandato depende do exame das seguintes circunstâncias: o tempo de gestão que cada mandatário teve para exercer o mandato; o tempo hábil que o gestor do período final do mandato teve para adotar medidas corretivas para sanear ou reduzir o déficit; e, se houve ampliação injustificada das despesas no período final da gestão.

Sendo assim, o Senhor José Anibal Ilário dos Santos deve ser responsabilizado pelos atos praticados a partir de 14/09/2017, entretanto, no caso das obrigações de aferição anual, como é a apuração de déficit orçamentário, cabe responsabilização ao gestor, de acordo com as circunstâncias acima elencadas e em observância ao princípio da continuidade administrativa.



Em consulta ao sistema APLIC verificou-se a situação apresentada em relação a existência de déficit da execução orçamentária até a data de 13/09/2017 e durante todo o exercício de 2017, conforme tabela a seguir:

FONTE	ATÉ 13/09/2017				TODO EXERCÍCIO			
	A-REC_ORC_BRUTA_CONS ATÉ 13-09	B-DEDUCOES ATÉ 13-09	H-DESP_EMP (S/INTRA) ATÉ 13-09	RESULTADO	A-REC_ORC_BRUTA_CONS	B-DEDUCOES	H-DESP_EM (S/INTRA)	RESULTADO
0	3.927.852,16	16.773,61	4.270.630,37	359.551,82	6.148.614,23	39.804,86	5.913.916,40	194.892,97
1	2.608.350,82	1.382.986,10	1.546.106,77	320.742,05	3.786.019,51	2.030.243,48	2.114.775,74	358.999,71
2	1.578.307,85	4.900,11	2.196.028,52	622.620,78	2.395.757,68	11.757,92	2.804.328,33	420.328,57
14	1.183.981,43	0,00	1.265.568,57	81.587,14	1.671.570,91	0,00	1.615.674,59	55.896,32
15	200.451,67	0,00	179.135,25	21.316,42	295.000,97	0,00	231.314,58	63.686,39
17	103,04	0,00	0,00	103,04	131,66	0,00	9,40	122,26
18	1.632.093,63	0,00	1.783.384,05	151.290,42	2.626.049,31	0,00	2.638.650,40	12.601,09
19	237.688,22	0,00	109.884,93	127.803,29	409.210,13	0,00	167.069,81	242.140,32
22	106.418,21	0,00	1.598.611,84	1.492.193,63	152.427,31	0,00	1.629.662,15	1.477.234,84
23	152.846,90	0,00	0,00	152.846,90	400.675,67	0,00	0,00	400.675,67
24	905.672,77	0,00	2.005.321,20	1.099.648,43	1.227.488,13	0,00	1.533.208,66	305.720,53
29	109.420,83	0,00	151.138,31	41.717,48	270.261,11	0,00	170.624,73	99.636,38
30	512.673,28	0,00	457.003,13	55.670,15	824.515,48	0,00	746.941,04	77.574,44
42	136.430,80	0,00	122.899,34	13.531,46	169.904,28	0,00	146.184,62	23.719,66
43	941,52	0,00	522,29	419,23	1.062,18	0,00	423,29	638,89
Soma	13.293.233,13	1.404.659,82	15.686.234,57	3.797.661,26	20.378.688,56	2.081.806,26	19.712.783,74	1.415.901,44

Observa-se pela tabela que, embora houve redução do déficit em todas as fontes, com exceção da fonte 1 que apresentou acréscimo, após o recorrente assumir a gestão da Prefeitura Municipal, o equilíbrio não foi alcançado até 31/12/2017.

Nesse sentido, a defesa justifica que o equilíbrio não ocorreu em sua totalidade em virtude de algumas despesas inscritas em restos a pagar não processados, oriundos de convênios/obras, constituindo um montante de R\$ 2.337.269,30 e que nem todos os



recursos correspondentes foram transferidos/repassados dentro do exercício, gerando frustração de receitas.

Entende-se que, embora as justificativas pudessem configurar a atenuante prevista no item 11 do Anexo Único da Resolução Normativa TCE-MT nº 43/2013, o defendente não comprovou documentalmente a não realização das transferências ou repasses, ou seja, não apresentou, por exemplo, cópias dos convênios, cópias das contas bancárias abertas para receber os recursos, cópias dos registros de lançamentos contábeis ou outros documentos que comprovariam a alegação.

Outrossim, em consulta ao Sistema Aplic, verificou-se a inscrição de Restos a Pagar Não Processados na fonte 24, no montante de R\$ 1.130.805,32, e na fonte 22, no valor de R\$ 1.120.931,19.

Nos termos do item 15 do Anexo Único da Resolução Normativa TCE-MT nº 43/2013, as despesas empenhadas, mas não liquidadas devem ser anuladas no encerramento do exercício, ressalvadas as despesas cujo fato gerador já tenha ocorrido, ou seja, quando a fase de liquidação estiver em andamento, as quais devem ser inscritas em restos a pagar não processados. Havendo interesse da Administração na execução das despesas cujos empenhos tenham sido anulados, essas devem ser previstas e executadas no orçamento do exercício subsequente.

Todavia, a defesa não trouxe evidências de que as liquidações estariam em andamento, dessa forma, como não foi comprovada que as despesas estavam em liquidação, considera-se que a Administração poderia ter anulado os empenhos e reempenhado as despesas à conta do exercício de 2018, caso ainda fossem necessárias as execuções das despesas, fato que diminuiria o déficit orçamentário apurado nas fontes 22 e 24.

Diante do exposto, considerando que as justificativas apresentadas não foram suficientes para sanar o apontamento, fica mantida a irregularidade.



### Situação da Defesa: MANTIDA.

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

4.1) Houve abertura de créditos adicionais por conta de recursos de excesso de arrecadação inexistente.

### Manifestação da Defesa

A defesa argumenta que a partir do momento que assumiu a gestão foram abertos dois créditos adicionais por excesso de arrecadação, sendo os decretos nº 25/2017 e 30/2017, no montante de R\$ 763.901,81, amparados pelas Leis Municipais nº 794/2017 e nº 796/2017, respectivamente. Informa que tais créditos apresentavam destinação vinculadas a convênios, em conformidade com a Lei 4.320/64 e o Acórdão TCE-MT nº 3145/2006.

Por fim, diante das justificativas apresentadas, solicita a desconsideração do apontamento.

### Análise da Defesa

De acordo com o Quadro 1.3, constante no Relatório Preliminar (Doc. nº 116689/2018, fls. 48/49), verificou-se a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação com a indicação de fontes que apresentavam déficit de arrecadação, conforme tabela a seguir:

Fonte	Previsto	Arrecadado	Excesso_Deficit	Credito_Adicional	Diferenca
0	6.808.753,93	6.108.809,37	- 699.944,56	84.328,98	- 784.273,54
14	1.849.086,80	1.671.570,91	- 177.515,89	6.553,26	- 184.069,15
18	2.492.292,00	2.626.049,31	133.757,31	186.710,34	- 52.953,03



22	168.357,00	152.427,31	- 15.929,69	1.508.089,36	- 1.524.019,05
24	2.000,00	1.227.488,13	1.225.488,13	2.725.028,09	- 1.499.539,96

APLIC – Peças de Planejamento – Créditos Adicionais - Financiados por Excesso de Arrecadação

O requerido afirma que, a partir do momento que assumiu a gestão da Prefeitura em setembro/2017, abriu dois créditos adicionais com base nos decretos nº 25/2017 e 30/2017, no montante de R\$ 763.901,81, com destinação vinculadas a convênios, em conformidade com a Lei 4.320/64 e o Acórdão TCE-MT nº 3145/2006.

Em consulta ao sistema APLIC, constatou-se a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação na fonte 24, por meio dos decretos nº 25/2017 e nº 30/2017, de acordo com a tabela a seguir:

Lei	Decreto	Data	Valor do crédito aberto na fonte 24
794/2017	25/2017	18/09/2017	533.982,80
796/2017	30/2017	06/11/2017	229.919,01

Fonte: APLIC – Peças de Planejamento – Créditos alterações orçamentárias/leis autorizativas/Fonte de Financiamento

Importante observar que abertura de crédito adicionais por excesso de arrecadação, tendo como base a receita vinculada de convênios, poderá ser feita, ainda que esse excesso não reflita no total arrecado, devendo ser adotadas providências para que o equilíbrio financeiro seja garantido, conforme preceitua o Acórdão TCE-MT nº 3.145/2006:

**Acórdão nº 3.145/2006 (DOE, 30/01/2007). Planejamento. LOA. Alteração. Crédito adicional. Fonte de recursos. Possibilidade de se indicar o excesso de arrecadação em fonte vinculada, ainda que o excesso não se reflita na receita total arrecadada.**

Para abertura de crédito adicional, poderá ser indicado como fonte de recurso o excesso de arrecadação proveniente de recursos adicionais de transferências recebidas, com destinação vinculada, não previstos ou subestimados no orçamento. Isso pode ser realizado ainda que o excesso não se reflita na receita total arrecadada, desde que atenda ao objeto da vinculação e se adotem as providências para a garantia do equilíbrio financeiro.



A partir das alegações da defesa, que se limitou a informar que os créditos adicionais foram abertos com base em convênios, verificou-se que na Lei nº 794/2017, que autorizou a abertura de crédito adicional, no montante de R\$ 533.982,80, constou que o crédito seria aberto com base em excesso de arrecadação em decorrência do Termo de Compromisso nº TC/PAC 166/2012 do Ministério de Saúde/Fundação Nacional de Saúde.

Já a Lei nº 796/2017, que autorizou a abertura de crédito adicional no valor de R\$ 229.919,01, fez referência ao Termo de Convênio nº 112/2013 da Secretaria de Estado de Cidades.

A defesa não trouxe aos autos os termos de Compromisso nº TC/PAC 166/2012 e de Convênio nº 112/2013 e seus respectivos planos de trabalho, tampouco comprovou a transferência de recurso referente aos referidos termos.

Chama a atenção o fato dos termos supracitados serem de 2012 e 2013, sendo que, no sistema APLIC consta apenas cópia do Termo de Convênio nº 122/2013, que foi assinado em 20/12/2013, portanto, não deveria ter sido tratado como um excesso de arrecadação, uma vez que, mesmo não tendo sido realizada quaisquer transferências de recursos, considerando que o contrato não havia sido empenhado, o município deveria ter incluído essa previsão (receitas e despesas) na elaboração da LOA, em conformidade com a jurisprudência prejulgada deste Tribunal de Contas:

#### **RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 19/2016 - TP**

**Ementa:** PREFEITURA MUNICIPAL DE MATUPÁ. CONSULTA. PLANEJAMENTO. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA. CONVÊNIOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA. Na elaboração da Lei Orçamentária Anual **1) – LOA devem ser previstas as receitas e fixadas as despesas oriundas da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, considerando-as em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada e de acordo com o cronograma físico-financeiro de execução e os valores correspondentes estabelecidos no Termo da avença. 2) Havendo modificações no cronograma físico-financeiro de convênios ou instrumentos congêneres ou na impossibilidade de executá-los ainda no exercício da programação, os respectivos saldos orçamentários devem ser incluídos nos orçamentos subsequentes, caso existam condições para a execução da avença. 3) A previsão de receitas e a fixação de despesas na LOA, provenientes da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, observadas as disposições dos itens precedentes, não caracterizam superestimativa do orçamento público. (grifou-se)**



Dessa forma, a inclusão na LOA teria evitado o procedimento incorreto de se abrir os referidos créditos adicionais por excesso de arrecadação em 2017 sem recursos correspondentes, pois a estimativa da arrecadação oriunda dos termos dos contratos de repasses supracitados já era conhecida antes mesmo do período de elaboração do orçamento.

Importante ressaltar que na fonte 24 houve excesso de arrecadação de R\$ 1.225.488,13, entretanto, na data da abertura dos decretos nº 25 e 30/2017, já havia sido aberto crédito adicional no montante de R\$ 1.961.126,28, conforme tabela a seguir, portanto, não existia saldo para suportar a abertura de novos créditos adicionais na fonte 24 por excesso de arrecadação:

Decreto	Data	Valor do crédito aberto na fonte 24	Valor do crédito aberto na fonte 00
2/2017	13/01/2017	295.300,00	
3/2017	13/01/2017	599.912,00	
4/2017	13/01/2017	880.788,00	18.212,00
6/2017	03/02/2017	50.750,00	
20/2017	01/08/2017	91.680,00	
21/2017	01/08/2017	42.696,28	
Total		1.961.126,28	

Fonte: APLIC – Peças de Planejamento – Créditos alterações orçamentárias/leis autorizativas/Fonte de Financiamento

Ademais, em consulta ao sistema APLIC, verificou-se que além dos decretos nº 25 e 30/2017, houve a abertura de crédito adicional por meio do decreto nº 37/2017, em 29/12/2017, por excesso de arrecadação nas fontes 00, 14 e 18, conforme tabela abaixo:

Fonte	Valor do crédito aberto
00	66.116,98



14	6.553,26
18	186.710,34

Fonte: APLIC – Peças de Planejamento – Créditos alterações orçamentárias/leis autorizativas/Fonte de Financiamento

O defendente não apresentou justificativas para a emissão do Decreto nº 37/2017, que abriu crédito adicional nas referidas fontes, sem que existissem saldo suficiente para dar cobertura ao crédito aberto.

Diante do exposto, considerando que os argumentos apresentados pela defesa não foram suficientes para sanar o apontamento, fica mantida a irregularidade.

**Situação da Defesa: MANTIDA.**

Responsável citado	Cargo	Período no Cargo
ELIANE LINS DA SILVA	Prefeita – Ordenador de Despesas	01/01/2017 a 13/09/2017

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

**1.1)** Realização de despesas com pessoal do Poder Executivo do Município de Denise, no valor de R\$ 10.418.959,76, correspondendo ao percentual de 62,18% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.757.009,67). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 da LRF;

**Manifestação da Defesa:**

Na primeira manifestação apresentada (Doc. nº 161674/2018), referente ao relatório preliminar, a defesa alega que houve diferença entre o índice do anexo do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2017 que apresentou o percentual de 59,04% da RCL comprometido com pessoal, em razão da dedução do IRPF, no valor de 342.119,51, e o índice apresentado no relatório técnico preliminar, que foi de 60,25%.



Considera que a despesa de pessoal em relação a RCL, de janeiro a agosto, ficou abaixo do limite estabelecido pela LRF, na ordem de 52,18%.

Argumenta que houve suspeita de hackers que excluíram do banco de dados da prefeitura todas as informações referentes aos lançamentos contábeis, o que gerou a necessidade de realizar lançamentos manuais e impossibilitou obtenção de informações essenciais para a execução da melhor governança das contas públicas.

Na manifestação apresentada após a confecção do relatório complementar (Doc. nº 216042/2018), a defendente entende que a metodologia aplicada para o cálculo das despesas de pessoal no exercício de 2017, foi diferente do aplicado em 2016, o que compromete a segurança jurídica dos dois ordenadores de despesas que governaram o município em 2017.

Justifica que em 2016, o entendimento deste Tribunal sobre as contas do município eram de que os plantões médicos realizados pelos prestadores de serviço não seriam levados em consideração no cômputo de gastos com pessoal, bem como cita o art. 304 da Lei Federal nº 11.907/09 e a Lei Estadual nº 8.269/2004.

Sustenta que a aplicação da regra sobre os gastos de pessoal passou a incluir despesas do grupo 3.3.90.39.00 Outros serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica e considera que deve ser reduzida das despesas com serviços médicos prestados pela Associação do Hospital Beneficente de Denise, referentes ao exercício de 2016, que já haviam sido objeto de análise deste Tribunal, razão pela qual requer a exclusão do montante de R\$ 197.315,59, pago a Associação Beneficente Hospital das Clínicas de Denise, e de R\$ 14.100,00, pago a Carlito Oliveira Santos – ME.

Considera que o enquadramento indiscriminado de todas as despesas com repasses para a Associação do Hospital Beneficente de Denise configura uma violação ao princípio da razoabilidade, uma vez que o repasse além de custear o pagamento dos profissionais de saúde também serve para custear os insumos dos profissionais.



Argumenta ainda que deveria ser realizada uma análise discriminada dos gastos de custeio com insumos e com pessoal para a inclusão das despesas 3.3.90.39, uma vez que as prestações de serviço por meio das pessoas jurídicas realizadas no município de Denise presumem o princípio da entidade, ou seja, não importa qual a pessoa física irá executar o serviço desde que possua a capacidade jurídica para a prestação do serviço. Dessa forma, requer que seja excluída das despesas com pessoal o montante de R\$ 461.500,18, pagos a Associação Beneficente Hospital das Clínicas de Denise, no período de janeiro a agosto de 2017.

Alega ainda que outras despesas realizadas por meio da contratação de empresas com personalidade jurídica própria foram elencadas indevidamente como sendo gastos com pessoal e requer que também sejam excluídas, no valor de R\$ 5.640,00, pagos a Carlito Oliveira Santos, e de R\$ 15.000,00, pago a Lucas David Marques.

Argumenta que foram incluídas verbas de caráter indenizatório e solicita que sejam retiradas do cômputo dos gastos com pessoal, a saber:

- R\$ 218.295,92 pagos a título de adicional de insalubridade e periculosidade;
- R\$ 150.300,08 pagos a título de licença prêmio indenizada e férias indenizadas;
- R\$ 15.358,73 pagos a título de 1/3 férias indenizadas e 1/3 férias proporcionais;
- R\$ 9.376,62 pagos a título de férias em dobro;
- R\$ 142.992,74 pagos a título de 1/3 de férias e 1/3 de férias proporcional;
- R\$ 39.587,86 pagos a título de licença maternidade e saúde.

Por fim, justifica que, considerando a RCL de R\$ 17.160.713,10 e a despesa total com pessoal de R\$ 9.149.492,04, para o período, foi atingido o percentual de 53,32% para o Poder Executivo e de 56,56% incluindo o Poder Legislativo Municipal.

### **Análise da Defesa:**



De início, ressalta-se que a defendente trouxe novas justificativas quanto às alterações realizadas no achado 1.1 e achado 1.2, efetuadas pelo relatório complementar (Doc. nº 198056/2018), na oportunidade da nova citação.

A defesa discorda do apontamento e alega que o limite de despesa com pessoal apresentado no relatório técnico foi ultrapassado em razão da inclusão no cômputo dos gastos com pessoal de despesas que não deveriam ser incluídas na base de cálculo, sendo elas: plantões médicos, despesas com terceirizações, indenizações por insalubridade, periculosidade, licença-prêmio indenizada e férias vencidas indenizadas, 1/3 de férias indenizadas, 1/3 de férias e 1/3 de férias proporcional e licença maternidade e saúde.

Quanto aos plantões médicos, o defendente alega que essas despesas não devem ser computadas como Gastos com Pessoal por ser de caráter indenizatório, de acordo com o art. 304 da Lei Federal nº 11.907/09.

O artigo 304 da Lei Federal nº 11.907/09 trata do ADICIONAL POR PLANTÃO HOSPITALAR – APH no âmbito dos hospitais universitários geridos pelo Ministério da Saúde e prescreve que: “O APH não se incorpora aos vencimentos, à remuneração nem aos proventos da aposentadoria ou pensão e não servirá de base de cálculo de qualquer benefício, adicional ou vantagem”.

O referido artigo demonstra a preocupação do legislador em tentar impedir vinculações do APH para outros fins, tais como a caracterização do adicional como sendo de recebimento habitual e permanente, o que poderia gerar eventuais pedidos de incorporações ou incidir no décimo terceiro salário e férias.

Importante observar que o artigo 304 não pode ser aplicado isoladamente, pois existem outros dispositivos na Lei Federal nº 11.907/09 que explicam todo o seu contexto normativo, a exemplo cita-se os parágrafos do artigo 301 e o artigo 302, que deixa claro o caráter de remuneração do APH pela prestação de serviços complementares:



Art. 301. Para os efeitos deste Capítulo, cada plantão terá duração mínima de 12 (doze) horas ininterruptas. (Regulamento)

§ 1º O servidor deverá cumprir a jornada diária de trabalho a que estiver sujeito em razão do cargo de provimento efetivo que ocupa, independentemente da prestação de serviços de plantão.

§ 2º As atividades de plantão não poderão superar 24 (vinte e quatro) horas por semana.

§ 3º O servidor escalado para cumprir plantão de sobreaviso deverá atender prontamente ao chamado do hospital e, durante o período de espera, não deverá praticar atividades que o impeçam de comparecer ao serviço ou retardem o seu comparecimento, quando convocado.

§ 4º O servidor ocupante de cargo de direção e função gratificada em exercício nos hospitais universitários e unidades hospitalares referidas neste Capítulo poderá trabalhar em regime de plantão, de acordo com escala previamente aprovada, fazendo jus ao APH, de acordo com o nível de escolaridade de seu cargo efetivo.

Art. 302. O servidor que prestar atendimento no hospital durante o plantão de sobreaviso receberá o valor do plantão hospitalar proporcionalmente às horas trabalhadas no hospital, vedado o pagamento cumulativo.  
(grifou-se)

Ademais, verifica-se que o Decreto nº 7.186/2010, que regulamentou a Lei nº 11.907/09, tem esse mesmo entendimento ao estabelecer, inclusive, a necessidade do registro de ponto eletrônico para o controle da frequência dos prestadores de serviços:

Art. 16. Os Hospitais de que trata o art. 1º estabelecerão controle, preferencialmente eletrônico, das horas trabalhadas em regime de plantão hospitalar e correspondentes ao atendimento no hospital durante o plantão de sobreaviso.

Portanto, percebe-se que de acordo com os dispositivos supracitados o APH tem caráter de remuneração por efetivos serviços prestados complementares e/ou extraordinários, podendo ser pago, inclusive, de forma proporcional às efetivas horas trabalhadas e sujeitando-se ao controle de frequência.

Além disso, o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal, ao liberar os créditos orçamentários para o pagamento do APH pelo Ministério da Saúde, reconhece o caráter remuneratório da despesa quando dispõe que a classificação orçamentária dos gastos deve ocorrer na Natureza de Despesas “Pessoal e Encargos Sociais”, conforme se depreende do seguinte ato normativo ministerial:



PORTARIA Nº 138, DE 2 DE MAIO DE 2014

A MINISTRA DE ESTADO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 6º do Decreto nº 7.186, de 27 de maio de 2010, resolve:

Art. 1º Ficam estabelecidos para o Ministério da Saúde, conforme disposto no Anexo a esta Portaria, os valores máximos a serem despendidos com o Adicional por Plantão Hospitalar (APH), de que trata a Lei nº 11.907, de 2 de fevereiro de 2009, no primeiro e segundo semestres de 2014, no âmbito dos hospitais a ele vinculados.

§ 1º Do valor semestral a que se refere o caput deverão ser deduzidas as despesas com o pagamento do adicional pela prestação de serviço extraordinário de que trata o inciso V do art. 61 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, realizadas no âmbito dos hospitais vinculados ao Ministério da Saúde no período em que for despendido o recurso estabelecido.

§ 2º O Ministério da Saúde estabelecerá quantitativos máximos de plantões e de horas de prestação de serviço extraordinário por unidade hospitalar sob sua supervisão, compatíveis com o valor máximo fixado no caput para cada semestre.

Art. 2º As despesas decorrentes da concessão do APH deverão se comportar dentro dos limites das dotações orçamentárias de "Pessoal e Encargos Sociais" consignadas ao Ministério da Saúde.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. (grifou-se)

Outrossim, de acordo com a decisão constante do item 13.55, do Boletim de Jurisprudência, p. 68, as despesas com plantões médicos integram o cálculo de gastos com pessoal, uma vez que evidencia uma retribuição pecuniária pela efetiva contraprestação de trabalho, possuindo caráter remuneratório, conforme a seguir transcrito:

**13.51) Pessoal. Despesa com pessoal (art. 18, LRF). Plantões Médicos.**

As despesas realizadas a título de plantões médicos prestados com continuidade e habitualidade, com características de gasto público regular, evidenciando uma retribuição pecuniária pela efetiva contraprestação de trabalho e paga em razão de vínculo com o ente público, possuem caráter remuneratório, e, portanto, devem ser computadas como despesas com pessoal nos termos do art. 18, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Justifica-se tal cômputo, ainda, porque se tratam de despesas que não se enquadram no rol taxativo das deduções constantes no art. 19, § 1º, da LRF e nem constituem ressarcimento de despesas efetuadas ou suportadas pelo agente público. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Isaías Lopes da Cunha. Parecer Prévio nº 121/2017-TP. Julgado em 15/12/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 24/01/2018. Processo nº 25.902-0/2015).



Se o plantão médico for objeto de contratação de prestação de serviços, com base na lei 8.666/93, não deixa de ser remuneratório e inclui-se na DTP por força do artigo 18, § 1º, da LRF.

Portanto, **não devem ser excluídos do gasto com pessoal as despesas com serviços médicos decorrentes da contratação de prestação de serviços médicos terceirizados**, de acordo com a jurisprudência deste Tribunal de Contas, constante do item 13.88, do Boletim de Jurisprudência, p. 74, a seguir transcrito:

**13.88) Pessoal. Terceirização de serviços médicos. Substituição de Servidores. Plantões. Inclusão no limite de despesas com pessoal.**

Os gastos decorrentes da contratação de prestação de serviços médicos terceirizados, com a finalidade de substituir servidores públicos efetivos ou empregados públicos, mesmo que a forma de execução do contrato se dê por plantões, amoldam-se ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal e, portanto, devem ser computados para efeito de observância ao limite de despesas com pessoal e classificadas no orçamento como “outras Despesas de Pessoal” e não “Outros serviços de Terceiros”. (Contas Anuais de Governo, Relatora: Conselheira Substituta Jaqueline Jacobsen. Parecer Prévio nº 39/2017-TP. Julgado em 03/10/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 24/10/2017. Processo nº 8.448-4/2016).

Desse modo, constata-se que os plantões médicos não se caracterizam como uma espécie de verba de natureza indenizatória, pois se tratam de uma retribuição pecuniária pela prestação de um serviço médico (*propter laborem*). Assim, quando um médico (efetivo ou contratado temporário) realiza um plantão está prestando um serviço para a Administração em caráter normal (se a jornada do servidor efetivo for organizada em plantões ao invés de jornada normal semanal), complementar ou extraordinário (se o plantão ocorrer além da jornada normal do servidor efetivo ou se for a unidade de medida da contratação temporária), recebendo uma contraprestação remuneratória correspondente, não havendo, assim, nenhum reembolso de despesas que o médico eventualmente tenha incorrido para o desempenho do serviço.

Quanto às contratações o defendente não trouxe aos autos comprovações de que não se trata de substituição de servidores em atividades fins da Administração Pública.



Nesse sentido, é importante ressaltar a ausência de evidências da defesa para comprovar que a execução dos contratos celebrados com terceirizados respeitou as condições legalmente impostas, uma vez que a LRF exige a contabilização como gastos com pessoal dos contratos de terceirização que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos e à contratação de pessoal por tempo determinado.

Sendo assim, a defesa não juntou aos autos documentos que comprovem a regularidade da prestação dos serviços pelas contratadas, em especial, acerca da classificação dos gastos, se com pessoal ou não. Para que as terceirizações não fossem consideradas nos gastos com pessoal da Prefeitura, como defendido pela defendente, são imprescindíveis evidências comprovadoras do cumprimento de todos os requisitos previstos no entendimento do TCE/MT, sobre a inclusão de gastos com terceirização no cálculo da despesa com pessoal:

**Parecer nº 039/2013 - Processo nº 9.713-6/2013 – Consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Sinop – Juez Costa:**

(...)

Nessa senda, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, ao publicar o Manual de Demonstrativos Fiscais<sup>13</sup> - MDF, estabeleceu critérios cumulativos para exclusão dos gastos com contratos de terceirização do cômputo da despesa com pessoal, conforme texto abaixo transcrito (com grifos nossos):

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente:

- a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações;
- b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e
- c) não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

(...)

Não havendo enquadramento em um dos requisitos acima, a terceirização será considerada ilícita e deverá ser incluída no gasto de pessoal do ente, devendo o gestor regularizar a situação, seja pela extinção do cargo no plano de cargos de pessoal, para atividades acessórias, seja evitando as



situações que caracterizem a relação direta de emprego, ou, ainda, evitando contratar prestadores de serviços para desenvolvimento de atividades finalísticas do órgão ou entidade.

Fica claro que, para que a terceirização seja considerada lícita, as atividades devem ser acessórias em relação às atribuições do órgão ou entidade; não deve haver previsão de cargo no plano de cargos de pessoal com atividades correlatas àquela terceirizada e, também, não pode estar caracterizada uma relação empregatícia.

Dessa forma, caberia à recorrente comprovar que todas essas condições foram simultaneamente atendidas na execução dos contratos celebrados, mas não comprovou.

A defendente alega que houve mudança da metodologia no cálculo de gastos com pessoal e solicita a exclusão do montante de R\$ 197.315,59, pago a Associação Beneficente Hospital das Clínicas de Denise (anexo do Relatório Complementar – Doc. nº 198051/2018, fls. 02). No entanto, conforme consta no Relatório Complementar (Doc. nº 198056/2018, fls. 2), para a verificação do cumprimento dos limites estabelecidos na LRF é considerada a somatória dos valores apurados no mês em referência com os dos onze meses imediatamente anteriores, em atendimento ao § 2º do art. 18 da LRF.

Dessa forma, os gastos com pessoal e a RCL apurados no final do 2º quadrimestre correspondem ao período de setembro de 2016 a agosto de 2017, conforme ficou demonstrado no Relatório Complementar, com a finalidade de apurar a verificação do cumprimento dos limites de gastos com pessoal, de forma individual.

A defesa solicita ainda a exclusão do valor de R\$ 461.500,18, repassado pela Prefeitura Municipal para a Associação Beneficente de Assistência Hospitalar das Clínicas de Denise para complementar os serviços de saúde do município.

Diante dos argumentos da defendente, cabe trazer condição imposta pela Portaria do Ministério da Saúde nº 2.567/2016, que dispõe sobre a participação complementar da iniciativa privada na execução de ações e serviços de saúde:



Art. 3º Nas hipóteses em que a oferta de ações e serviços de saúde públicos próprios forem insuficientes e comprovada a impossibilidade de ampliação para garantir a cobertura assistencial à população de um determinado território, o gestor competente poderá recorrer aos serviços de saúde ofertados pela iniciativa privada.

Dessa forma, vê-se que a portaria é clara ao condicionar a faculdade de se recorrer à iniciativa privada, para complementar as ações e serviços de saúde públicos, à comprovação da impossibilidade de ampliação da capacidade de atendimento pelo poder público, portanto, cabe ao gestor controlar e demonstrar a demanda de ações e serviços de saúde pela população e que a oferta do poder público é insuficiente para atender determinada ação ou serviço e, além disso, comprovar que não há como ampliar a capacidade de atendimento para a demanda não atendida, logo, essa comprovação era essencial na defesa.

A defendente além de não comprovar a impossibilidade de ampliação das ações e serviços de saúde para as quais recorreu à iniciativa privada, apenas justificou que as prestações de serviço por meio das pessoas jurídicas realizadas no município de Denise presumem o princípio da entidade, ou seja, não importa qual a pessoa física irá executar o serviço desde que possua a capacidade jurídica para a prestação do serviço, portanto, não comprova a não substituição de servidores em atividades fins da Administração Pública ou a contratação de pessoal por tempo determinado, nem sequer informa o tipo de vínculo ou instrumento estabelecido para a realização dos repasses.

Portanto, conclui-se que é improcedente a dedução do valor de R\$ 461.500,18, requerido pela defesa.

Em relação as despesas de caráter indenizatório, a defesa solicita a exclusão do cálculo da DTP, do montante de R\$ 575.911,95, referente ao pagamento de verbas que considera de natureza não remuneratória.

Embora a recorrente entenda que as referidas verbas não integram o gasto com pessoal, para fins de cálculo do limite de 54%, previsto pelo artigo 20 da LRF, cabe apresentar os fundamentos da legislação sobre as despesas supracitadas.



As despesas de caráter indenizatório não devem ser computadas nas despesas totais de pessoal, tem que ser consideradas para tal fim somente as de caráter remuneratório, nos termos do art. 18 da LRF.

De acordo com a Resolução de Consulta nº 05/2011 e do Acórdão nº 2.379/2002, deste Tribunal de Contas, as verbas de natureza indenizatória não devem ser incluídas no cômputo da despesa com pessoal, conforme segue:

**Resolução de Consulta nº. 05/2011**

“SERVIDORES DE RONDONÓPOLIS. CONSULTA. PESSOAL. REMUNERAÇÃO. DISTINÇÃO ENTRE REMUNERAÇÃO, VENCIMENTOS E VENCIMENTO.

Parcelas que compõem os institutos de vencimento, vencimentos e remuneração podem variar conforme definição prevista em cada lei específica, porém, em termos gerais, tais institutos podem ser conceituados da seguinte forma: a) Vencimento é a retribuição pecuniária básica pelo exercício de cargo ou emprego público, com valor fixado em lei; b) Vencimentos (no plural), ou remuneração em sentido estrito, é a soma do vencimento básico com as vantagens pecuniárias permanentes relativas ao cargo ou emprego público; e, c) Remuneração, em sentido amplo, é o gênero no qual se incluem todas as demais espécies de remuneração, compreendendo a soma dos vencimentos com os adicionais de caráter individual e demais vantagens, **com exceção das verbas de caráter indenizatório.**(grifou-se)

**Acórdão nº 2.379/2002.**

Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Inclusão de gastos de natureza remuneratória. **As despesas com pessoal compreendem aquelas de caráter remuneratório, não se incluindo as de natureza indenizatória.** (...) (grifou-se)

A defendente entende que deve ser excluído dos gastos com pessoal, o montante de R\$ 218.295,92 pagos a título de adicional de insalubridade e periculosidade; R\$ 150.300,08, referente à licença prêmio indenizada e férias indenizadas; R\$ 15.358,73 pagos a título de 1/3 férias indenizadas e 1/3 férias proporcionais; R\$ 9.376,62 pagos a título de férias em dobro; R\$ 142.992,74 referente ao 1/3 de férias e 1/3 de férias proporcional; e 39.587,86 pagos a título de licença maternidade e saúde, por se tratarem de verbas de caráter indenizatório.



Dessa forma, serão analisados os itens apresentados pela defesa para verificar se possuem caráter indenizatório ou remuneratório:

A requerida alega que devem ser retirados dos gastos de pessoal os pagamentos a título de indenização por insalubridade e periculosidade, no montante de R\$ 218.295,92.

No Manual de Demonstrativo Fiscal, 7ª edição, fls. 486 a 487, consta que os adicionais de insalubridade e periculosidade são considerados parcelas remuneratórias inseridas no conceito de DTP:

#### **04.01.02.01 Despesa com Pessoal**

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas (despesa bruta com pessoal), deduzidos alguns itens exhaustivamente explicitados pela própria LRF (despesas deduzidas), não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

#### **1. Despesa Bruta com Pessoal**

(...)

**Apresenta-se abaixo lista exemplificativa de itens considerados despesa bruta com pessoal**, com base nas rubricas de gastos da União: (grifou-se)

<b>Rubrica do Gasto</b>	<b>Definição do Gasto</b>
Adicional de Insalubridade	Despesas com remuneração de servidores em atividade em locais insalubres.
Adicional de Periculosidade	Despesas com remuneração de servidores que exercem atividades perigosas.

Desta forma, tanto o adicional de insalubridade quanto o de periculosidade estão abrangidos no conceito de DTP, portanto, não merecem acolhimento os argumentos da defesa para este item.

Quanto às férias, licenças prêmio e 1/3 de férias indenizados e férias e 1/3 de férias pagos, é necessário observar o disposto no Manual de Demonstrativos Fiscais da



Secretaria do Tesouro Nacional, 7ª edição, aplicado à União, Distrito Federal e Municípios que estabelece que as licenças prêmio e férias indenizadas para servidores em exercício, têm natureza remuneratória, (p. 519):

(...) Para fins de dedução da despesa bruta, **a indenização por férias e por licença prêmio não gozadas somente será considerada espécie indenizatória em caso de demissão** e será registrada no elemento de despesa 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas e será incluída em Pessoal Ativo para posterior exclusão em “Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária”.

**A despesa decorrente de indenização por férias e por licença prêmio não gozadas para servidores em exercício é espécie remuneratória, devendo integrar a despesa com Pessoal Ativo e ser registrada no elemento de despesa 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil, pois tem caráter remuneratório e permanente, não podendo, dessa forma, ser deduzida.** (grifou-se)

Outrossim, de acordo com a Resolução de Consulta TCE-MT nº 53/2010 “O pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal”.

Portanto, as indenizações por férias e licença prêmio devem ser excluídas do cálculo do gasto com pessoal no caso de rescisão trabalhista e não na folha de pagamento mensal.

Dessa forma, considerando as informações da defesa e de acordo com o estabelecido no MDF, caberia a exclusão somente dos valores referentes aos pagamentos de férias e licenças prêmio indenizadas em rescisão trabalhista, entretanto, a requerida não trouxe aos autos documentos que comprovem a ocorrência das rescisões trabalhistas.

Assim, os argumentos da defendente não merecem acolhimento, uma vez que as indenizações pagas a título de licença prêmio, 1/3 de férias e férias não gozadas tem natureza remuneratória, assim, devem compor a DTP, e, no caso das férias e licença prêmio indenizadas por rescisão trabalhista, as justificativas estão desacompanhadas de documentos comprobatórios.



A defesa considera também que as despesas pagas a título de salário maternidade e auxílio doença devem ser excluídas do cálculo de despesas com pessoal.

Entretanto, no MDF, fls. 487 a 490, é apresentada a lista exemplificativa dos itens considerados despesa bruta com pessoal, dentre os quais constam o salário maternidade e o auxílio doença, conforme segue:

### 1. Despesa Bruta com Pessoal

(...)

Apresenta-se abaixo lista exemplificativa de itens considerados despesa bruta com pessoal, com base nas rubricas de gastos da União: (grifou-se)

Rubrica do Gasto	Definição do Gasto
Salário-Maternidade	Despesas com salário-maternidade, devido à segurada gestante, durante o período de licença gestante previsto em lei.
Auxílio-Doença Servidor	Despesas com remuneração do servidor durante o período de licença saúde obrigatória, previsto em lei.

Importante observar que o salário maternidade tem natureza jurídica de benefício previdenciário de caráter remuneratório. Esse foi o entendimento do Superior Tribunal de Justiça em decisão de julgamento de Recurso Repetitivo:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.**

(...)

1.3 Salário maternidade.

O salário maternidade tem natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua



natureza. Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". **O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial.** Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.

(...)

(REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014) (grifou-se)

Dessa forma, verifica-se que o Salário Maternidade é espécie remuneratória de natureza salarial e, como regra geral, deve ser considerado no cômputo da Despesa Total com Pessoal - DTP.

Nos casos em que a beneficiária do Salário Maternidade for filiada ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS (INSS), a discussão resta simplificada, tendo em vista que os benefícios serão suportados diretamente por recursos do regime geral (INSS), não havendo que se falar em inclusão, dedução ou não cômputo desses benefícios no agregado de Despesa Total com Pessoal previsto no art. 18 da LRF, tendo em vista que as despesas correspondentes são contabilizadas/apropriadas naquele regime.

Nesse contexto, registra-se que quando o Salário Maternidade for custeado por regimes previdenciários (RPPS ou RGPS), os respectivos valores não devem ser contabilizados como despesas do empregador. Isso porque, o registro contábil da folha de pagamento deve contabilizar o Salário Maternidade apenas de forma extra orçamentária, pois o respectivo valor será compensado com as contribuições devidas ao regime previdenciário.



No caso do RGPS, especificamente, há uma espécie de substituição previdenciária especial, pois o ente federado antecipa o pagamento do Salário Maternidade à beneficiária (isso ocorre normalmente na folha de pagamento) e, quando do recolhimento das contribuições previdenciárias ao INSS (de servidores a parte patronal), há uma compensação dos valores (compensação autorizada pelos artigos 62 e 62-A da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017).

Diante do exposto, considerando ainda que a defesa não trouxe aos autos documentos para que houvesse análise pormenorizada das alegações apresentadas, não é possível excluir o valor de R\$ 39.587,86 pagos a título de licença maternidade e saúde do gasto com pessoal, conforme requerido pela defendente.

A defesa considera que deveria ser aplicada a RCL de R\$ 17.160.713,10, entretanto, conforme apontado no Quadro 3.2 – Receita Corrente Líquida, do relatório complementar (Doc. nº 198056/2018, fls. 03), já deduzindo o IRRF, por força da Resolução de Consulta nº 29/2016, o valor da RCL foi de R\$ 16.757.009,67 para o período apurado.

Diante do exposto, considerando que as justificativas apresentadas não foram suficientes para sanar o apontamento, fica mantida a irregularidade.

### **Situação da Defesa: MANTIDA**

**1.2)** Realização de despesas com pessoal do Município de Denise, no valor de R\$ 10.954.326,85, correspondendo ao percentual de 65,37% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.757.009,67). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 60% da RCL estabelecido no inciso III do art. 19 da LRF.

Após a análise das razões de defesa realizada no item 1.1, concluiu-se que o Poder Executivo do Município de Denise, em 2017, aplicou 62,18% da RCL nas despesas com pessoal, e, considerando o percentual aplicado pelo Poder Legislativo, o Município aplicou 65,37% da RCL, extrapolando o limite previsto no artigo 19, inciso III, da LRF, portanto, fica mantida a irregularidade.



## Situação da Defesa: **MANTIDA.**

- 2) DA02 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA\_02.** Ocorrência de déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas (art. 169 da Constituição Federal; arts. 1º, § 1º, 4º, I, "b" e 9º da Lei Complementar 101/2000; art. 48, "b", da Lei 4.320/1964).

**2.1)** Resultado orçamentário deficitário, no valor de R\$ 1.415.901,44, contrariando o princípio do equilíbrio das contas públicas em desconformidade com o § 1º do artigo 1º e o artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, combinado com o artigo 169 da Constituição Federal.

### **Manifestação da Defesa**

A defesa alega que o orçamento de 2016 apresentou descompasso com a realidade Municipal, prejudicando o planejamento ao longo do exercício.

Sustenta que no início do ano de 2017 teve que reformar toda a frota de ônibus para o transporte escolar e contratar profissionais de educação, em especial nas unidades rurais, situações que não estavam contempladas na previsão orçamentária municipal.

Argumenta que para manter a qualidade do ensino municipal investiu 44,88% acima do mínimo exigido pela Constituição Federal, o que contribuiu para o aumento do déficit orçamentário.

Por fim, justifica que o não cumprimento das transferências de convênios celebrados, referente aos serviços de saúde, educação e assistência social, bem como a redução da receita associada ao aumento dos gastos com pessoal acentuaram o desequilíbrio das contas municipais.

### **Análise da Defesa**



A defesa reconhece que houve déficit de execução orçamentária e apresenta diversas justificativas para a ocorrência do desequilíbrio das contas públicas no período em que esteve na Gestão Municipal, entretanto, a argumentação trazida não é suficiente para afastar o apontamento.

Portanto, considerando que houve déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas para manter o equilíbrio das contas públicas, fica mantida a irregularidade.

#### **Situação da Defesa: MANTIDA.**

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

**3.1)** Houve abertura de créditos adicionais por conta de recursos de excesso de arrecadação inexistente.

#### **Manifestação da Defesa**

A defesa alega que para responder as impropriedades apresentadas no relatório preliminar, precisaria ter acesso ao controle dos lançamentos contábeis de cada uma das rubricas, bem como aos processos que autorizaram a realização das despesas, o que não foi possível devido ao afastamento compulsório da requerida.

Sustenta que houve inúmeras quebras de convênio pela União e pelo Estado, forçando o cancelamento de empenhos fundamentais como no caso do crédito autorizado pela Lei nº 975/2017.



Na defesa apresentada em 31/10/2018 (Doc. nº 218034/2017, fls. 13) considera que a abertura dos créditos em 10% baseados em um excesso de arrecadação ocorreu por meio da promulgação da Lei nº 812/2017, de 28/11/2017, portanto após a saída da requerida.

### Análise da Defesa

De acordo com o Quadro 1.3, constante no Relatório Preliminar (Doc. nº 116689/2018, fls. 48/49), verificou-se a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação com a indicação de fontes que apresentavam déficit de arrecadação, conforme tabela a seguir:

Fonte	Previsto	Arrecadado	Excesso_Déficit	Crédito Adicional	Diferença
0	6.808.753,93	6.108.809,37	- 699.944,56	84.328,98	- 784.273,54
14	1.849.086,80	1.671.570,91	- 177.515,89	6.553,26	- 184.069,15
18	2.492.292,00	2.626.049,31	133.757,31	186.710,34	- 52.953,03
22	168.357,00	152.427,31	- 15.929,69	1.508.089,36	- 1.524.019,05
24	2.000,00	1.227.488,13	1.225.488,13	2.725.028,09	- 1.499.539,96

APLIC – Peças de Planejamento – Créditos Adicionais - Financiados por Excesso de Arrecadação

A defesa alega a impossibilidade de apresentar maiores esclarecimentos sobre o apontamento pela dificuldade de acessar os lançamentos contábeis e processos do Município, uma vez que foi afastada da Administração.

Considerando o sistema APLIC – Peças de Planejamento – Créditos alterações orçamentárias/leis autorizativas/Fonte de Financiamento, verificou-se que no período que a requerida esteve como Gestora Municipal foram abertos créditos adicionais por excesso de arrecadação sem que houve saldo suficiente para suportá-los, conforme tabela a seguir:

Decreto	Data	Valor do crédito aberto na fonte 24	Valor do crédito aberto na fonte 00	Valor do crédito aberto na fonte 22
2/2017	13/01/2017	295.300,00		



3/2017	13/01/2017	599.912,00		
4/2017	13/01/2017	880.788,00	18.212,00	
6/2017	03/02/2017	50.750,00		
20/2017	01/08/2017	91.680,00		
21/2017	01/08/2017	42.696,28		
09/2017	01/03/2017			1.508.089,36
<b>Total por fonte</b>		<b>1.961.126,28</b>	<b>18.212,00</b>	<b>1.508.089,36</b>

Fonte: APLIC – Peças de Planejamento – Créditos alterações orçamentárias/leis autorizativas/Fonte de Financiamento

Dessa forma, diante da ocorrência de abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação com recurso inexistente e da ausência de justificativas que afastem o apontamento, fica mantida a irregularidade.

**Situação da Defesa: MANTIDA.**

### 3. PROPOSTA DE RECOMENDAÇÕES/DETERMINAÇÕES

Considerando-se as análises realizadas no tópico anterior, sugere-se ao Eminentíssimo Conselho Relator que determine à atual gestão do Município de Denise – MT que:

- a) assegure a transparência nas contas públicas municipais, em obediência ao disposto no art. 49 e demais dispositivos da LRF;
- b) adote medidas imediatas para reconduzir as despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal aos limites estabelecidos na legislação, nos termos dos artigos 22 e 23 da LRF;
- c) tome providências para manter o equilíbrio das contas públicas municipais, de acordo com o art. 1º, § 1º e 9º da LRF.



- d) realize a abertura de créditos adicionais em conformidade com o art. 43 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

#### 4. CONCLUSÃO

Após análise das manifestações das Defesas, conclui-se que os argumentos dos defendentes não foram suficientes para sanar os achados apontados no Relatório Preliminar e no Relatório Complementar, mantendo-se todas as irregularidades, conforme segue:

Responsável citado	Cargo	Período no Cargo
JOSE ANIBAL ILARIO DOS SANTOS	Prefeito – Ordenador de Despesas	14/09/2017 a 31/12/2017

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

1.1) As contas de gestão referente ao exercício 2017 apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo foi colocada à disposição dos cidadãos apenas no órgão técnico responsável pela elaboração, ou seja, na prefeitura, e não se comprovou esse procedimento junto à Câmara Municipal, conforme o art. 49 da LRF.

**Situação da Defesa: MANTIDA**

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

2.1) Realização de despesas com pessoal do Poder Executivo do Município de Denise, no valor de R\$ 10.833.777,85, correspondendo ao percentual de 66,00% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.415.254,75). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 da LRF;



**Situação da Defesa: MANTIDA**

**2.2)** Realização de despesas com pessoal do Município de Denise, no valor de R\$ 11.368.335,93, correspondendo ao percentual de 69,25% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.415.254,75). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 60% da RCL estabelecido no inciso III do art. 19 da LRF.

**Situação da Defesa: MANTIDA**

- 3) DA02 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA\_02.** Ocorrência de déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas (art. 169 da Constituição Federal; arts. 1º, § 1º, 4º, I, "b" e 9º da Lei Complementar 101/2000; art. 48, "b", da Lei 4.320/1964).

**3.1)** Resultado orçamentário deficitário, no valor de R\$ 1.415.901,44, contrariando o princípio do equilíbrio das contas públicas em desconformidade com o § 1º do artigo 1º e o artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, combinado com o artigo 169 da Constituição Federal.

**Situação da Defesa: MANTIDA**

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

**4.1)** Houve abertura de créditos adicionais por conta de recursos de excesso de arrecadação inexistente.

**Situação da Defesa: MANTIDA**



Responsável citado	Cargo	Período no Cargo
ELIANE LINS DA SILVA	Prefeita – Ordenador de Despesas	01/01/2017 a 13/09/2017

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

**1.1)** Realização de despesas com pessoal do Poder Executivo do Município de Denise, no valor de R\$ 10.418.959,76, correspondendo ao percentual de 62,18% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.757.009,67). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 da LRF;

**Situação da Defesa: MANTIDA**

**1.2)** Realização de despesas com pessoal do Município de Denise, no valor de R\$ 10.954.326,85, correspondendo ao percentual de 65,37% da Receita Corrente Líquida – RCL (R\$ 16.757.009,67). Tal percentual ultrapassou o limite máximo de 60% da RCL estabelecido no inciso III do art. 19 da LRF.

**Situação da Defesa: MANTIDA.**

**2) DA02 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA\_02.** Ocorrência de déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas (art. 169 da Constituição Federal; arts. 1º, § 1º, 4º, I, "b" e 9º da Lei Complementar 101/2000; art. 48, "b", da Lei 4.320/1964).

**2.1)** Resultado orçamentário deficitário, no valor de R\$ 1.415.901,44, contrariando o princípio do equilíbrio das contas públicas em desconformidade com o § 1º do artigo 1º e o artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, combinado com o artigo 169 da Constituição Federal.



**Situação da Defesa: MANTIDA.**

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

**3.1)** Houve abertura de créditos adicionais por conta de recursos de excesso de arrecadação inexistente.

**Situação da Defesa: MANTIDA.**

É o relatório decorrente da análise da defesa apresentada para os achados evidenciados no exame das contas anuais de governo do Município de Denise, referente ao exercício de 2017.

Secretária de Controle Externo de Receita e Governo, em 13 de novembro de 2018.

Tânia Bandiera Torres Pianta  
Auditor Público Externo