



**PROCESSO Nº : 233102/2016 (AUTOS DIGITAIS)**  
**ASSUNTO : CONSULTA - REEXAME DE TESE PREJULGADA**  
**UNIDADE : TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO**  
**INTERSSADO : CONSELHEIRO ANTÔNIO JOAQUIM - PRESIDENTE**  
**RELATOR : CONSELHEIRO DOMINGOS NETO**

### **PARECER Nº 133/2017**

**EMENTA:** CONSULTA. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. PROPOSTA DE REEXAME DE TESE PREJULGADA CONSTANTE NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA N. 31/2010. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS. RESPONSABILIDADE TÉCNICA CONTÁBIL. ATIVIDADE-FIM. IMPOSSIBILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO. PROVIMENTO POR CARGO EFETIVO DE CONTADOR POR MEIO DE CONCURSO PÚBLICO. INTELIGÊNCIA DAS SUMÚLAS N. 02 E 03 DESTE TRIBUNAL DE CONTAS. PARECER MINISTERIAL PELA ALTERAÇÃO DA REDAÇÃO DA RESOLUÇÃO DE CONSULTA N. 31/2010, NOS TERMOS PROPOSTOS PELA CONSULTORIA TÉCNICA. APLICAÇÃO IMEDIATA DA NOVA REDAÇÃO.

## **1. RELATÓRIO**

1. Trata-se de proposta de reexame de tese prejudgada por este Tribunal de Contas visando possíveis alterações ou revogação, requisitada pelo Presidente desta Corte de Contas, com base em estudos técnicos elaborados pela Consultoria Técnica, os quais foram discutidos e aprovados pela Comissão de Uniformização de Jurisprudência deste Tribunal.

2. Objetiva-se o reexame de tese prejudgada constante na Resolução de



Consulta n. 31/2010, acerca da necessidade ou não de os Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS – realizarem concurso para provimento do cargo de contador e se é possível suprir o cargo mediante contratação de empresa terceirizada, a exemplo do que ocorre no caso de adesão ao programa AMM-Previ. A ementa do Acórdão atualmente tem o seguinte conteúdo:

**Ementa: INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR DE ALTA FLORESTA. CONSULTA. PESSOAL. SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES. ACUMULAÇÃO DAS FUNÇÕES DE ORDENADOR DE DESPESA E CONTADOR. IMPOSSIBILIDADE.** A segregação de funções é um princípio básico do sistema de controle interno que consiste na separação das funções de autorização, execução, controle e contabilização das operações. Significa que nenhum agente público deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado. Nesses termos, é vedado a acumulação das funções de ordenador de despesa e gestor com a de contador.  
**PESSOAL. ADMISSÃO. PROFISSIONAIS COM PROFISSÃO REGULAMENTADA. CONTADOR. PROVIMENTO EM CARGO EFETIVO. RPPS. EXCEÇÃO.** O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

3. A alteração da redação da referida tese mostra-se necessária em razão da existência de reiterados julgados desta Corte de Contas que confrontam com seu comando, tendo em vista que consideram válidas as adesões ao Programa AMM-Previ, por meio do qual ocorre a terceirização dos serviços de contabilidade dos RPPS das entidades federativas.

4. Com o fito adequar e fixar definitivamente o entendimento a ser adotado nos julgamentos deste Tribunal de Contas, sugere a Consultoria Técnica a adequação da redação da tese para que passe a constar da seguinte forma:



**RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 31/2010. PESSOAL. ADMISSÃO. EXECUTIVO MUNICIPAL. CONTADOR. PROVIMENTO EM CARGO EFETIVO. RPPS. PROGRAMA AMM-PREVI.**

1) O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

2) Não é possível a atribuição da responsabilidade técnica pela contabilidade de RPPS a contador vinculado a empresa ou gestão terceirizada, a exemplo da prestação de serviços contábeis pelo Consórcio Previmuni no âmbito do Programa AMM-Previ, por configurar afronta ao princípio do concurso público (art. 37, II, CRFB) e conflitar com as Súmulas 2 e 3 do TCE-MT.

5. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, vieram os autos para análise e parecer. É o breve relato.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO**

### **2.1. Preliminar**

6. A consulta é valioso instrumento de atuação do Tribunal de Contas, uma vez que permite o exercício das funções de informação e orientação quanto aos temas abrangidos por sua competência, em importante complementariedade à fiscalização, propriamente dita, levada a efeito pela Corte de Contas.

7. Está disciplinado nos artigos 48 a 50 da Lei Orgânica do TCE/MT (LC 269/2007) e nos artigos 232 e seguintes do Regimento Interno (Resolução nº 14/07). Outrossim, ao tempo em que possibilita a uniformização da interpretação de lei ou questão formulada em tese, garante maior segurança jurídica ao gestores e aos jurisdicionados em geral.

8. No caso em exame, têm-se a previsão do art. 237 da Resolução nº



14/2007 (Regimento Interno do TCE/MT), que autoriza o Conselheiro Presidente deste Tribunal de Contas a requisitar o reexame de teses prejudgadas, nos seguintes termos: “Art. 237. **Por iniciativa fundamentada do Presidente, de Conselheiro**, do representante do Ministério Público de Contas ou a requerimento de interessado, o Tribunal Pleno poderá reexaminar tese prejudgada.” (Grifou-se).

9. Neste mesmo sentido, ainda, diz o art. 21 do Regimento Interno: “Compete ao Presidente do Tribunal, além de outras atribuições previstas em lei: (...) XII. Propor o reexame, de ofício, de prejudgado do Tribunal.”

**10. Ante os autorizativos regimentais e atendidos na íntegra os requisitos previstos no art. 237 do RITCE/MT, o Ministério Público de Contas, preambularmente, manifesta-se pelo conhecimento da proposta de reexame.**

## 2.2. Mérito

11. Conforme podemos observar do relatório, não se trata essencialmente de alteração na tese ou em seu sentido, mas sim da intenção de torná-la mais clara, de forma a evitar que futuros julgamentos proferidos por este Tribunal de Contas apresentem incompatibilidade com a Resolução de Consulta n. 31/2010, tendo em vista a carga vinculante que lhe é peculiar.

12. A discussão jurídica em cena é a possibilidade de terceirização dos serviços de contabilidade pelos Regimes Próprios de Previdência Social, a exemplo do que ocorre com o Programa AMM-Previ.

13. Nesta seara, vários são os fatores que devem ser analisados, dentre eles o princípio constitucional do concurso público, expressamente previsto no art. 37, II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88 –, o próprio conceito



de terceirização, assim como as noções de atividades-meio e atividades-fim da administração pública.

### 2.2.1 Princípio constitucional do concurso público

14. O referido princípio, expressamente previsto no art. 37, II, da CRFB/88, disciplina sobre a obrigatoriedade de que o acesso aos cargos, empregos e funções públicas sejam através de concurso público.

15. Tal disposição visa aperfeiçoar os princípios da impessoalidade e da moralidade, ambos expressamente previstos no art. 37, *caput*, da Constituição, de forma que o acesso a cargos, empregos e funções públicas, respeite a indisponibilidade e supremacia do interesse público, visando sempre a eficiência, a impessoalidade e demais valores e princípios republicanos aplicáveis.

16. Sendo assim, nas funções típicas de Estado, onde este deve necessariamente atuar, o acesso deve ser por meio de concurso público de provas ou de provas e títulos, a fim de assegurar a eficiência do indivíduo que irá servir ao Estado.

17. Neste ponto surge a dúvida: a necessidade de concurso público aplica-se apenas para as atividades-fim do Estado, ou também para sua atividade-meio? A resposta para o questionamento passa, necessariamente, pela definição sobre o que são atividades-fim e atividades-meio do Estado.

### 2.2.2 Atividades-fim e atividades-meio do Estado

18. A atividade-fim do Estado pode ser definida como aquela para qual o Estado existe para desempenhar, isto é, atividades nevrálgicas que lhes são atribuídas no intuito de satisfazer os direitos fundamentais dos indivíduos, assim como para assegurar a



sua existência e integridade, tais como poder de polícia administrativa e judiciária, educação, saúde, segurança externa do Estado, diplomacia, por exemplo, e as que são peculiares de determinada pessoa jurídica de direito público, isto é, aquelas atividades para as quais ela foi criada.

19. As atividades-meio, por sua vez, são as periféricas, que não tem relação direta com as temáticas supracitadas, servindo em verdade como auxiliar para o alcance do fim, sendo esta a razão para sua denominação, pois são meio (suporte) para se alcançar a finalidade pretendida. São exemplos, as atividades de limpeza e vigilância.

20. **Neste ponto já é possível verificar a impossibilidade de terceirização das atividades de contabilidade em Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS, tendo em vista que o são criados com a específica atividade de gerir o fundo de previdência, assegurando sua segurança contábil e atuarial, sendo a contabilidade, portanto, uma de suas atividades-fim, conforme expressa disposição do art. 1º e incisos, da Lei Nacional n. 9.717/98.<sup>1</sup>**

### 2.2.3 A possibilidade de terceirização

21. A própria noção de terceirização já indica a ideia de transferir a outrem as atribuições que lhe são destinadas, razão pela qual não tem sentido jurídico atribuir ao Estado diversas finalidades, que devem ser alcançadas diretamente por ele, e então este mesmo Estado transferir a terceiros essa atribuição, gerando grave contradição na própria

---

1 Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios: [...] VII - registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais; VIII - identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas, bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos; IX - sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo. [...]



existência estatal.

22. Sendo assim, observando a **Teoria do Núcleo Essencial**, a qual dispõe sobre a possibilidade de flexibilização dos princípios, haja vista que não são absolutos, mas sem lhe alterar sua essência mínima (também chamada de **Teoria dos Limites dos Limites**), não se pode permitir a terceirização para toda e qualquer atividade da administração pública, mas unicamente para sua **atividade-meio**, o que não ocorre no caso do serviço de contabilidade de RPPS. Neste sentido:

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. (...) 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 serviço 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.

(Tribunal de Contas da União. Acórdão n. 1520/2006 – Plenário. (grifo meu).

23. Ademais, destaca-se que até mesmo as terceirizações da atividade-meio sofrem restrições, notadamente no caso de a estrutura pública ter em seus quadros pessoal para prestar referidas atividades, conforme definiu o Tribunal de Contas da União no acórdão n. 31/2010 - P. Vejamos:

O normativo vigente (Constituição Federal e normas legais e infralegais), a farta jurisprudência deste Tribunal e do Tribunal Superior do Trabalho TST (Enunciado/Súmula nº 331) e a doutrina **só admitem a terceirização de pessoal na Administração Pública quando direcionada a atividade meio, a exemplo dos serviços de vigilância, limpeza e manutenção, e**



**ainda assim, desde que inexistente a pessoalidade, habitualidade e subordinação direta.**

(...) É lícita a terceirização de serviços, que difere da locação de mão de obra, e ainda assim somente aqueles relacionados à atividade meio, sem a presença de pessoalidade (qualquer um pode executar), habitualidade (trabalho não sazonal) e subordinação direta (coordenação do preposto da contratada). **Nesse sentido a Jurisprudência deste Tribunal vai além, asseverando que a contratação de prestação de serviços para a execução de atividades inerentes à atividade-fim da Administração ou às suas categorias funcionais caracteriza contratação in direta e terceirização indevida de atividades exclusivas dos servidores efetivos, com afronta à exigibilidade constitucional concurso público nas admissões** (CF, art. 37, II), e não se justifica nem mesmo em razão da existência de déficit de pessoal (Acórdãos nos 2.084/07P; 1.193/2006 P; 256/05P; 341/04 P; 593/05 1ª C; 975/05 2ª C). (grifo meu).

**24. Importante, ainda, destacar o entendimento expressado pelo Tribunal Superior do Trabalho sobre o tema, notadamente pela Súmula n. 331. Vejamos:**

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011.

[...]

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - **Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.** [...] (grifo meu).

**25. Ademais, salienta-se a gravidade da conduta de terceirização ilegal, que já foi considerada como ato de improbidade administrativo pelo Superior Tribunal de Justiça, por violar os princípios administrativos da impessoalidade e da moralidade (art. 11, da Lei Nacional n. 8.429/92):**

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AÇÃO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. LEI 8.429/92. CONTRATAÇÃO DE SERVIDORES SEM REALIZAÇÃO DE CONCURSO PÚBLICO. MANUTENÇÃO DE



CONTRATOS DE FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA. TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS. VIOLAÇÃO DOS DEVERES DE MORALIDADE E IMPESSOALIDADE. LESÃO À MORALIDADE ADMINISTRATIVA. PENA DE RESSARCIMENTO. DANO EFETIVO. SANÇÕES POLÍTICO-ADMINISTRATIVAS COMPATÍVEIS COM A INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.

1. Ação Civil Pública ajuizada por Ministério Público Estadual em face de ex-dirigentes de instituição bancária estadual, por suposta prática de atos de improbidade administrativa, decorrentes da contratação de funcionários para **trabalharem na mencionada instituição bancária estadual, sem a realização de concurso público, mediante a manutenção de vários contratos de fornecimento de mão-de-obra, via terceirização de serviços, com inobservância do art. 37, II, da Constituição Federal.**

2. A Lei nº 8.429/92, da Ação de Improbidade Administrativa, explicitou o cânone inserto no artigo 37, § 4º, da Constituição Federal de 1988, tendo por escopo impor sanções aos agentes públicos incursos em atos de improbidade nos casos em que: a) importem em enriquecimento ilícito (artigo 9º); b) causem prejuízo ao erário público (artigo 10); e c) atentem contra os princípios da Administração Pública (artigo 11), aqui também compreendida a lesão à moralidade administrativa.

[...]

4. O **ato de improbidade sub examine se amolda à conduta prevista no art. 11, da Lei 8429/92, revelando autêntica lesão aos princípios da impessoalidade e da moralidade administrativa, tendo em vista a contratação de funcionários, sem a realização de concurso público, mediante a manutenção de vários contratos de fornecimento de mão-de-obra, via terceirização de serviços, para trabalharem em instituição bancária estadual, com inobservância do art. 37, II, da Constituição Federal.**

[...] (REsp 658389/MG, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 03.08.2007).

(REsp 772.241/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/04/2008, DJe 24/06/2009). (grifo meu).

26. Desta forma, é pacífico o entendimento de que apenas as atividades-meio da administração pública é que podem ser terceirizadas e, ainda assim, desde que não haja pessoalidade, habitualidade e subordinação entre o prestador do serviço e o preposto da contratante, e desde que não haja servidor nos quadros de servidores públicos aptos a exercer tal atividade.

## 2.2.4 Posicionamento do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso



27. No âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, resta devidamente pacificada a necessidade de que o RPPS preencha a vaga de contador através de concurso público, tanto por conta dos argumentos já apresentados, quanto pela necessidade de que tal atividade seja exercida por profissional impessoal e com independência funcional, não estando sujeito à arbitrariedades da autoridade gestora.

28. Neste sentido podemos destacar as seguintes súmulas desta Corte de Contas:

**Súmula n. 02:** O cargo de contador deve ser criado por lei e provido por meio de concurso público, independentemente da carga horária de trabalho.

**Súmula n. 03:** Inexistindo contador efetivo no regime próprio de previdência, a responsabilidade pela contabilidade será do contador efetivo do Poder Executivo.

29. Apesar destas súmulas, como bem destacado pela Consultoria Técnica, houve julgamentos em que tais disposições foram sumariamente ignoradas, garantindo que os Municípios aderentes ao Programa AMM-Previ continuassem com a gestão e contabilidade terceirizada, o que configura uma prática inconstitucional, apesar deste Tribunal de Contas ter considerado referido programa, bem como a adesão a ele, regular.

30. Entretanto, o que se pretende não é desconstituir a coisa julgada onde a prática acima foi considerada regular, pelo contrário, pretende-se com a alteração da tese da Resolução de Consulta n. 31/2010 que esta prática não se perpetue, além de adequar o texto da referida resolução aos enunciados das súmulas já mencionadas.

31. Por se tratar de matéria já pacificada no âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, sendo inclusive matéria sumulada, não há oposição deste Ministério Público de Contas quanto à adequação da tese da Resolução de Consulta n.



31/2010.

**32. Por todo exposto, o Ministério Público de Contas corrobora com o entendimento da Consultoria Técnica, explanada no Parecer acostado aos autos no doc. digital nº 226398/2016, nos termos do artigo 234, §1º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.**

#### **2.2.5 Modulação de efeitos – aplicação imediata**

33. Quanto à modulação de efeitos sugerida pela Consultoria Técnica, na modalidade *ex nunc*, com o prazo de 180 (cento e oitenta dias) a partir da aprovação da nova redação, entende o Ministério Público de Contas que não é a solução mais adequada.

34. Diante dos reiterados julgamentos que permitiram a continuidade do contrato até seu término e visando o respeito às relações jurídicas instituídas, este *Parquet* entende que a modulação de efeitos mais adequada é aquela que ressalve a aplicação imediata aos contratos ainda vigentes.

35. Sendo assim, o Ministério Público de Contas manifesta-se pela **aplicação imediata da nova redação da Resolução de Consulta n. 31/2010, ressaltando os casos de contrato em vigência, os quais deverão adequar-se ao teor da Resolução n. 31/2010 imediatamente após o termo do contrato com a AMM-Previ.**

### **3. CONCLUSÃO**

36. Dessa maneira, o **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**, no uso de suas atribuições institucionais, **manifesta:**



a) pelo **conhecimento** da proposta de reexame de tese prejudgada, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade;

b) pela **aprovação da proposta de Ementa** apresentada pela Consultoria Técnica, nos seguintes termos:

**RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 31/2010. PESSOAL. ADMISSÃO. EXECUTIVO MUNICIPAL. CONTADOR. PROVIMENTO EM CARGO EFETIVO. RPPS. PROGRAMA AMM-PREVI.**

1) O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

2) Não é possível a atribuição da responsabilidade técnica pela contabilidade de RPPS a contador vinculado a empresa ou gestão terceirizada, a exemplo da prestação de serviços contábeis pelo Consórcio Previmuni no âmbito do Programa AMM-Previ, por configurar afronta ao princípio do concurso público (art. 37, II, CRFB) e conflitar com as Súmulas 2 e 3 do TCE-MT.

c) pela **aplicação imediata da nova redação da Resolução de Consulta n. 31/2010**, ressaltando os casos de contrato em vigência, os quais deverão adequar-se ao teor daquela Resolução de Consulta imediatamente após o termo do contrato do Programa AMM-Previ.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 27 de janeiro de 2017.

(assinatura digital)<sup>2</sup>  
**GETÚLIO VELASCO MOREIRA FILHO**  
Procurador-geral de Contas

<sup>2</sup> Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa Nº 9/2012 do TCE/MT.