

## **O CUMPRIMENTO DO LIMITE DE DESPESA COM PESSOAL NOS MUNICÍPIOS GOIANOS**

*Jessika R. de Oliveira<sup>1</sup>*

*Robson C. Vieira<sup>2</sup>*

*Petrônio Pires de Paula<sup>3</sup>*

**RESUMO:** Este artigo tem como objetivo verificar o cumprimento do limite de despesa com pessoal, definido na Lei de Responsabilidade Fiscal, pelos municípios Goianos no exercício de 2018, avaliando, ainda, o impacto das despesas de credenciamento com profissionais da saúde. Avalia os dados coletados em quase todos os 246 municípios do Estado de Goiás, desconsiderando 37 municípios, em razão da ausência de prestação de contas ao Tribunal de Contas dos Municípios dos valores gastos com despesa de pessoal. Verificou-se que, sem considerar as despesas com credenciamento de profissionais da saúde, 42 municípios (20% da população analisada) extrapolaram o índice máximo de 54% das despesas com pessoal no ano de 2018. Ao se considerar tais credenciamentos, o número de municípios em descumprimento com a legislação passa para 75, correspondendo a 36% dos 209 municípios observados.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesa de pessoal. Terceirização.

### **APRESENTAÇÃO DO TEMA**

O controle dos gastos públicos tem sido um dos maiores desafios dos gestores municipais. Conforme ensinam Mourão, Ferreira e Piancastelli (2017), o controle tem como objetivo fazer com que a Administração Pública siga, em suas ações, o ordenamento jurídico vigente aplicando os princípios constitucionais, previstos no art. 37, caput da Constituição Federal de 1988, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Para que a Administração Pública consiga cumprir seus deveres constitucionais, dentre os quais estão à promoção da saúde e da educação, direitos sociais previstos no art. 6º da Carta Magna e estabelecidos como dever do Estado nos artigos 196 e 205, é necessário

---

<sup>1</sup> Graduada em Ciências Contábeis. Especialista em Administração Pública, Ênfase do Controle Interno e Externo. Atua como Auditora de Controle Externo – área Contábil – no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás.

<sup>2</sup> Graduado em Sistemas de Informação. Especialista em Administração Pública: Ênfase em Controle Interno e Externo e Tecnologia em Gestão da Informação. Possui MBA em Qualidade e Processos. Atua como Auditor de Controle Externo na área de Informática do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Mestrando em Ciência da Computação pela Universidade Federal de Goiás.

<sup>3</sup> Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Graduado em Ciências Contábeis – PUCGO. Especialista em Gestão Financeira – PUCGO. Possui MBA em Gerenciamento de Projetos – FGV; MBA em Auditoria e Contabilidade Aplicada ao Setor Público - IPECON/PUCGO e MBA em Gestão e Políticas Públicas - Faculdade Araguaia.

executar despesas. A fim de que isso seja possível é preciso, primeiramente, que o Estado arrecade receitas públicas mantendo um equilíbrio orçamentário e financeiro.

Nesse cenário, importante mencionar as despesas com pessoal que representam grande volume dos dispêndios públicos. Com o intuito de coibir o excesso desses gastos, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 169, prevê que “a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

Em atendimento ao citado dispositivo, foi editada a Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Essa Lei – aplicável na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios – tem como objetivo prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas mediante o cumprimento de metas e limites.

Assim, a LRF foi criada com o propósito de impor limites aos gastos públicos e criar mecanismos de recuperação ou responsabilização em casos de violação dos limites estabelecidos, tendo sido, segundo Oliveira (2013, p. 34), “decisiva para o enraizamento da consciência da responsabilidade fiscal”.

Vale ressaltar que a referida lei emergiu em um ambiente gerencial orientado pela eficiência e qualidade na prestação dos serviços públicos, aliado a um contexto de aprofundamento da crise financeira do Estado Brasileiro (MACEDO e CORBARI, 2009).

Para conter o déficit e o endividamento público através do equilíbrio fiscal a LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável, disciplinando a integração entre dívida consolidada, resultado primário, nominal e metas fiscais (BRASIL, 2018).

Todavia, mesmo após sua edição, o desequilíbrio entre as receitas e as despesas aumenta, haja vista que os gastos crescem em uma proporção superior à da arrecadação. Isso ocorre, muitas vezes, devido à superestimativa de receitas na Lei Orçamentária Anual (LOA), o que, conseqüentemente, leva a uma previsão de despesas acima do que o ente realmente comporta, causando um desequilíbrio fiscal e dificultando a manutenção de serviços básicos para a população.

Um dos pontos passíveis de controle pela LRF refere-se às despesas com pessoal, cujo conceito e limites estão tratados nos artigos 18 a 23. O cálculo da despesa total com pessoal

considera os servidores ativos, inativos e pensionistas e é apurado somando-se a despesa realizada no mês em referência com os onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. Nos municípios essa despesa não pode ultrapassar 60% da Receita Corrente Líquida (RCL), sendo 54% para o Poder Executivo e 6% para o Poder Legislativo (BRASIL, 2000).

Os gastos com pessoal nos municípios goianos crescem continuamente e muitas vezes sem planejamento adequado, tornando cada vez maior o comprometimento das receitas arrecadadas com o pagamento funcional e gerando a atual dificuldade enfrentada pelos gestores públicos no pagamento da folha de pessoal. Isso impossibilita o investimento e aplicação dos recursos públicos em áreas essenciais, como saúde e educação.

Na tentativa de obedecer aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no que tange as despesas com pessoal, os gestores públicos precisam reduzir os custos e, ao mesmo tempo, para atender as exigências da sociedade, precisam também melhorar a qualidade dos serviços prestados. Para isso, muitos recorrem à contratação temporária, à terceirização de serviços e aos credenciamentos. Todavia, muitas vezes essas contratações vêm sendo utilizada como tentativa de burlar o limite de gasto com pessoal (DI PIETRO, 2015).

Dessa forma, o presente artigo almeja verificar se, no exercício de 2018, os limites de gastos com pessoal, estabelecidos no artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal, foram cumpridos nos municípios goianos, incluindo, para tanto, as despesas com credenciamento na área da saúde, com o fim de demonstrar o real comprometimento do índice de pessoal.

Sendo assim, para alcançar o objetivo maior desse artigo é necessário abordar algumas questões específicas, tais como: compreender os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal para as despesas com pessoal; analisar o impacto no valor do índice de pessoal ao considerar as despesas de credenciamento dos profissionais da saúde; detectar se, no exercício de 2018, os municípios do Estado de Goiás cumpriram os limites de gastos com pessoal, estabelecidos no artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal; e identificar o responsável por fiscalizar e garantir o cumprimento dos limites de despesa com pessoal.

Assim, a pesquisa partiu de leis, doutrinas e jurisprudências de cunho nacional envolvendo o tema da despesa com pessoal e analisa a situação encontrada nos 246 municípios do Estado de Goiás, com base nos dados coletados a partir do Portal do Cidadão disponível no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCMGO). Vale

ressaltar que no decorrer da pesquisa foram desconsiderados 37 municípios, haja vista a impossibilidade de coleta dos dados, posto que, até o mês de maio de 2019, não houve, por partes desses municípios, prestação de contas ao citado Tribunal dos valores gastos com despesa de pessoal.

## **A DESPESA COM PESSOAL E OS LIMITES LEGAIS**

Dentro do ordenamento jurídico de um país, tem-se que a Constituição Federal do Brasil (1988) se encontra no ápice da pirâmide das normas, sendo, portanto, a lei máxima de um Estado (LENZA, 2016). Segundo Silva (2011), para que haja um Estado Democrático de Direito, que tem como base o princípio da legalidade, é essencial a subordinação à Constituição.

Conforme já dito, o princípio da legalidade possui significativa relevância, posto que um Estado só é de Direito se observa o ordenamento jurídico vigente. Para a Administração Pública, atender a esse princípio significa agir somente quando haja uma lei que determine ou autorize determinada ação, isto porque sempre estará sujeita ao princípio da indisponibilidade do interesse público (ALEXANDRINO e PAULO, 2010).

No Brasil, a atual Constituição Federal foi promulgada em 1988 e, ao se referir à Administração Pública, em seu art. 37, caput, prevê que são de observância obrigatória os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Além disso, a Carta Magna regulamentou a descentralização política e fiscal que conferiu aos estados e municípios maior autonomia e responsabilidade na provisão de bens e serviços para a sociedade (CUSTÓDIO, 2014). As transferências constitucionais, através do repasse de recursos da União para os municípios, aumentou a independência financeira dos municípios com baixa arrecadação própria.

Essa autonomia financeira foi realizada sem uma adequada responsabilização fiscal, acarretando desequilíbrio orçamentário e aumento de despesas sem o devido planejamento e previsão de riscos. Com o aumento do endividamento público e o refinanciamento da dívida pelo Governo Federal, ocasionou-se um descontrole fiscal ainda maior.

Os diversos mecanismos de contenção orçamentária e fiscal que foram implementados objetivando reduzir o endividamento público não foram suficientes para equilibrar as contas, pois formas mais criativas e menos transparentes para o endividamento foram utilizadas, tais

como, a inscrição em restos a pagar, a antecipação de receitas orçamentárias e a obtenção de garantias (NUNES e NUNES, 2003).

Segundo os autores acima citados, outras práticas usuais que, embora não sejam contabilizadas como dívidas, acabam, indiretamente, resultando em endividamento adicional. É o caso da renúncia de receitas e da criação de despesas de duração continuada, práticas estas que possibilitam a transferência da responsabilidade para o exercício do próximo ano.

Previu a Constituição Federal do Brasil de 1988, nos artigos 163, I juntamente com o art. 165, § 9º, I, II e III, que caberia a Lei Complementar dispor sobre finanças públicas, leis orçamentárias, normas de gestão financeira e patrimonial da administração e critérios de execução dos orçamentos.

Com base nesse fundamento constitucional e, ainda, por imposição do Fundo Monetário Internacional, feita em razão de acordos firmados com o Brasil, foi editada a Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), visando, especialmente, regulamentar a atividade financeira do Estado (CASTRO, 2010).

O Professor e Ministro-Substituto do Tribunal de Contas da União, Weder de Oliveira (2013), acrescenta que a LRF foi concebida diante da necessidade se criar métodos de controle da dívida pública, razão de estar contida na exposição de motivos que acompanhou o Projeto da referida lei, enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, em 13 de abril de 1999.

Nessa mesma diretriz, Mourão, Ferreira e Piancastelli (2017) mencionam que por ter sido a LRF editada como consequência do plano de estabilização econômica de 1994, nela foram previstas normas para se atingir o equilíbrio entre receitas e despesas, a partir do planejamento orçamentário e da transparência das ações públicas. Diante disso, ressalta os autores que houve preocupação com a administração pública gerencial, focada em metas de desempenho.

Nessa perspectiva, Santos (2015) menciona que a Lei Complementar n.101 (2000) foi editada objetivando combater o déficit e reduzir a dívida para que fosse possível o desenvolvimento do Brasil.

Nesse sentido, a LRF, visando regulamentar o artigo 169 da Constituição Federal (1988), o qual prevê que “a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei

complementar”, estabeleceu, em seu art. 19, como limite máximo da despesa total com pessoal os percentuais de 50% para a União, 60% para os Estados e Municípios, sendo, na esfera municipal, 6% para o Poder Legislativo, incluindo, quando houver, o Tribunal de Contas do Município, e 54% para o Poder Executivo, todos tendo como base a receita corrente líquida.

O conceito de despesa total com pessoal está contido no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme segue:

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

Além disso, o § 1º do art. 19 especifica as despesas não computadas para cálculo do referido limite, dentre as quais estão às despesas com indenização por demissão de servidores, seja ela voluntária ou involuntária, e os gastos com inativos.

## **A TERCEIRIZAÇÃO À LUZ DA LRF E SUA CONTABILIZAÇÃO**

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu que os contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos englobarão as despesas com pessoal, sendo contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal" (art. 18, §1º, LRF, 2000).

Dessa forma, depreende-se que nem todas as despesas realizadas com terceirização serão consideradas para fins do cálculo do limite de gastos com pessoal, mas apenas aquelas que se enquadrem no descrito no dispositivo retro mencionado.

Importante mencionar que o §1º do art. 18 da LRF foi incluído pelo Congresso Nacional, por meio da Emenda do Plenário n. 56, tendo sido apresentada a seguinte justificativa para tal alteração:

O limite de despesas de pessoal estabelecido pela Lei Complementar nº 82/95, também conhecida como "Lei Camata", mostrou-se falho em pelo menos um aspecto, ao longo de sua execução recente. Referimo-nos aos gastos que rigorosamente todos os órgãos públicos fazem com serviços de terceiros. Essas despesas, por estarem classificadas no grupo de

"Outras Despesas Correntes", não entram no computo geral da folha de pagamentos governamental.

Trata-se, no entanto, de uma despesa típica de pessoal tendo em vista que sua parcela mais significativa resulta em remuneração dos empregados contratados pelas empresas concessionárias de serviços terceirizados. O fato de essas pessoas não integrarem o quadro permanente de pessoal dos órgãos públicos onde trabalham não exclui a natureza típica da despesa que com eles é realizada. Dessa forma, venho propor que tais despesas sejam devidamente incluídas na rubrica: Outras Despesas de Pessoal.

Assim, restou reconhecido que existem, na Administração Pública, terceirizações destinadas a suprir pessoal, cujos cargos deveriam ser preenchidos através de concurso público (CASTRO, 2010).

Conforme explicitado por Di Pietro (2015), a contratação por meio de terceirização vem sendo utilizada para burlar tanto a regra prevista no artigo 37, inciso II da Constituição Federal (1988) que estabelece como requisito para a investidura em cargo público a prévia aprovação em concurso público, quanto a norma referente ao limite de gasto com pessoal.

Todavia, há quem sustente que sejam duvidosas a constitucionalidade e a eficácia do §1º do art. 18 da LRF. É o caso de Toledo Junior (2015), o qual alega que, pelo art. 169 da Constituição Federal, o limite da despesa com pessoal só abrange os servidores ativos e inativos, não mencionando o texto constitucional, os dispêndios com terceirizados. Além disso, se baseia na impossibilidade de a Administração Pública realizar contratos terceirizados de mão de obra, a qual só pode admitir pessoal por meio de concurso público, de forma comissionada ou temporária.

Por outro lado, Santos (2015) entende que para que essas despesas sejam computadas no cálculo da despesa total com pessoal, irrelevante é a legalidade das terceirizações, bastando que a contratação de mão de obra tenha sido realizada visando atender as atividades essenciais da Administração.

Di Pietro (2015), acompanhando o posicionamento de Santos, afirma que, apesar de entender como ilegal todo contrato firmado pela Administração Pública para fornecimento de mão de obra, ele deve compor as despesas com pessoal para fins do limite estabelecido pela LRF.

A contabilização das despesas públicas é orientada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda, a qual, com o objetivo de consolidar as contas

públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, edita Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e Manuais de Demonstrativos Fiscais (MDF), sendo a 8ª edição a mais recente – válida para o exercício de 2019.

Cabe mencionar que a classificação da despesa orçamentária, segundo a sua natureza, compõe-se, entre outros componentes, do elemento de despesa, que, conforme o MCASP, 8ª edição, tem a seguinte finalidade:

(...) identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins.

Já o MDF estabelece que o enquadramento como despesa de pessoal não depende da natureza jurídica do vínculo empregatício e da legalidade ou não da contratação, prevendo, também, que serão contabilizadas no elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização –, “as despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal”, as quais, por força do comando contido no §1º do art. 18 da LRF, devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal.

Importante mencionar que, em uma interpretação do dispositivo legal citado acima, o Manual de Demonstrativos Fiscais também expõe que, em razão de serem incluídas no cálculo apenas as terceirizações concernentes à substituição de mão de obra, não serão consideradas aquelas destinadas a 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.

Diante disso, consoante o MDF, 8ª edição, deve ser considerada na apuração das despesas com pessoal, “a remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta”.

Um dos institutos que vem sendo amplamente utilizado pelos gestores públicos para complementar a estrutura básica da saúde, por meio da contratação direta de profissionais para atendimento de diversas especialidades, é o credenciamento. Esse procedimento, que decorre da inexigibilidade de licitação, tem por fim proporcionar a contratação de todos aqueles interessados em prestar certo serviço com remuneração previamente estabelecida (ALENCAR, VASCONCELLOS e CARVALHAES, 2015).

## **O CONTROLE DOS GASTOS COM PESSOAL**

No que tange ao controle dos gastos com pessoal, a Lei de Responsabilidade Fiscal prevê três tipos de controle: (i) o limite máximo/legal que, conforme já mencionado, permite aos municípios um gasto de pessoal total equivalente a 60% da Receita Corrente Líquida (art. 19, LRF); (ii) o limite de alerta, alcançado quando a despesa com pessoal corresponde a 90% do limite legal (art. 59, LRF); e (iii) o limite prudencial, atingido quando a despesa total com pessoal ultrapassar 95% do limite legal (VANESSA, 2012).

Conforme expõe Gama (2009, p. 200), “o estabelecimento do limite prudencial é uma medida preventiva, com a finalidade de evitar que se extrapolem os limites gerais definidos”.

A verificação do cumprimento do limite legal deve ser realizada quadrimestralmente em consonância com o art. 22 da LRF, sendo que, se a despesa atingir 95% do limite, o ente fica vedado a conceder vantagens, aumento, reajuste ou adequação de remuneração e ainda a criação ou provimento de cargos públicos.

Há ainda a previsão no art. 9º da referida lei que, se ao final de um bimestre, for verificado que receita não será suficiente para cumprir as metas de resultado primário ou nominal o ente poderá sofrer limitação de empenho e movimentação financeira para possibilitar o cumprimento das metas.

Outrossim, em conformidade com o art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 169, §§ 3º e 4, da Constituição Federal do Brasil de 1988, ao ultrapassar os limites da despesa total com pessoal, o percentual excedente deve ser eliminado nos dois próximos quadrimestres, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras

providências a redução, em pelo menos vinte por cento, das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e a exoneração dos servidores não estáveis. Caso tais medidas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento do limite de gasto com pessoal, “o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal”.

E, em hipótese de gasto com pessoal acima do limite legal, o ente estará impedido de receber transferências voluntárias, garantia direta ou indireta de outro ente ou contratar operação de crédito (LRF, 2000, art. 23, §3º).

### **O papel do Tribunal de Contas**

Quanto à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das ações dos gestores públicos, fixou o art. 70 c/c o art. 71 da Constituição Federal a competência do Congresso Nacional, por meio do controle externo, a ser exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

No que se refere aos municípios, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 31, §1º, conferiu aos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios o papel de auxiliar as Câmaras Municipais no exercício do controle externo da administração municipal.

No caso do Estado de Goiás, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCMGO), cujas competências estão definidas na Lei n. 15.958, de 18 de janeiro de 2007, é responsável pela fiscalização dos 246 municípios goianos.

Especificamente no tocante as responsabilidades atribuídas aos Tribunais de Contas pela verificação do cumprimento da Lei de Responsabilidade, vale ressaltar o art. 59 que prevê a competência da Corte de Contas para verificar o cálculo dos limites da despesa total com pessoal e para emitir alertas aos Poderes quando verificar que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite.

### **ANÁLISE DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES DAS DESPESAS COM PESSOAL NOS MUNICÍPIOS GOIANOS**

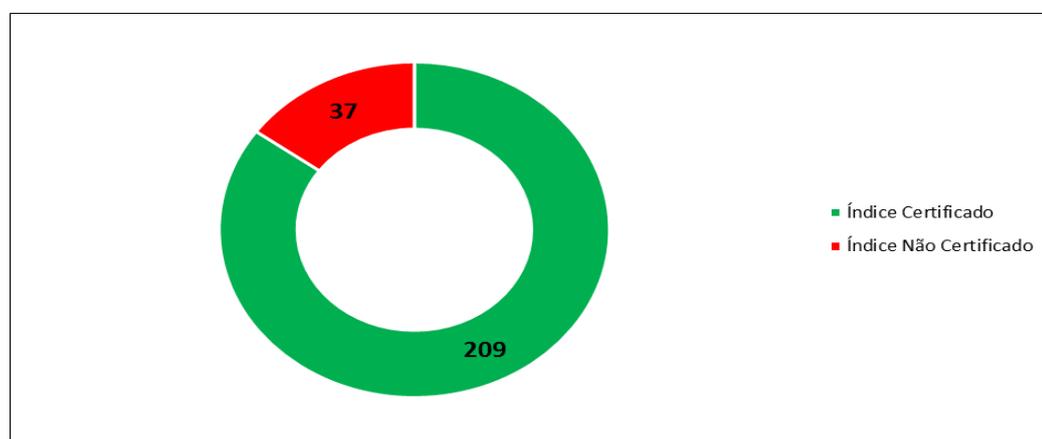
### **População e procedimentos para a coleta e tratamento de dados**

Primeiramente, importante mencionar que os dados utilizados no presente trabalho foram extraídos do Portal do Cidadão, disponibilizado no sítio eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás (TCMGO), no mês de março de 2019.

Ademais, foram coletados dados de 209 municípios do Estado de Goiás, haja vista que, dos 246 municípios existentes do referido Estado, 37 foram desconsiderados, uma vez que os dados de pessoal do Poder Executivo de tais municípios – do período de setembro a dezembro – ou não haviam sido enviados ao Tribunal ou haviam sido enviados de forma incompleta. Vale ressaltar que o prazo limite para envio das informações do referido período se encerrou dia 14 de fevereiro de 2019.

Assim, conforme pode ser observado na figura 1, apenas 209 municípios possuíam os gastos de pessoal do 3º Quadrimestre de 2018 certificados pelo TCMGO até o mês de março do corrente ano:

**Figura 1** - Quantidade de municípios com índice de pessoal certificado pelo TCMGO no 3º Quadrimestre de 2018



Fonte: Dados do Tribunal de Contas do Município – 2018.

Além disso, para a análise dos dados foram consideradas somente as informações de despesas com pessoal do Poder Executivo, pois não há, no Poder Legislativo, despesas com credenciamento de profissionais da área da saúde, um dos objetos deste estudo.

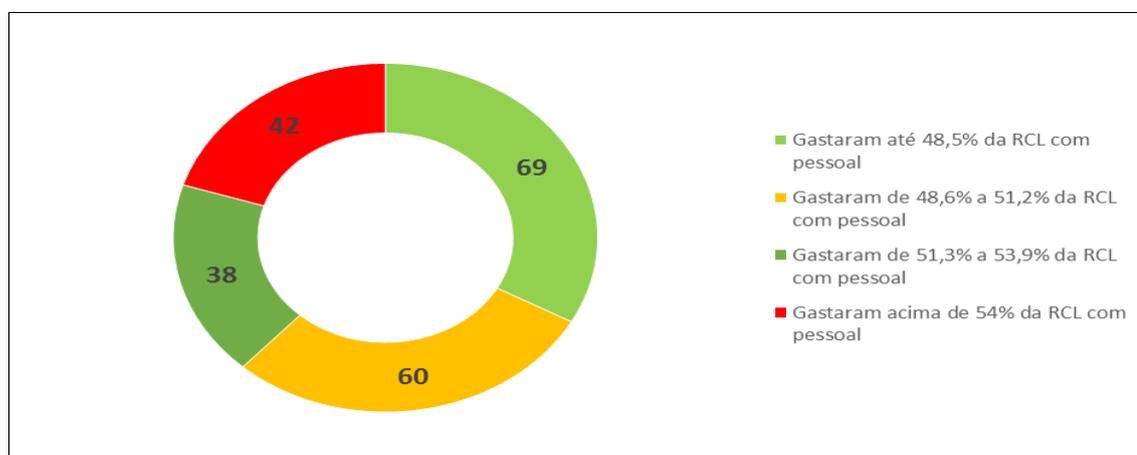
Outrossim, para cálculo da RCL foi utilizado como referência o mês dezembro de 2018 e os 11 meses anteriores, em atenção ao disposto no art. 2º, IV, §3º da Lei de Responsabilidade Fiscal, considerando então os meses de janeiro a dezembro de 2018.

### Cumprimento do índice de despesa com pessoal com base apenas nas despesas relacionadas à folha de pagamento

Considerando apenas os gastos com folha de pagamento contabilizados no elemento de despesa 31.90.11, ou seja, sem computar as despesas relativas aos credenciamentos com profissionais da área da saúde, apenas 69 municípios – equivalente a 33% dos 209 que foram objeto da presente pesquisa – atenderam o limite máximo de pessoal definido na Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja, 54%, conforme pode-se observar na figura 2.

Ainda é possível identificar que 42 municípios (20%) estavam com despesas de pessoal acima de 54% no ano de 2018 e que 98 (47%), isto é, quase a metade dos municípios – estavam na faixa do limite prudencial ou de alerta.

**Figura 2** – Quantidade de municípios por faixa de gastos com pessoal sem considerar as despesas alusivas aos credenciamentos com profissionais da área da saúde



Fonte: Dados do Tribunal de Contas do Município – 2018.

### O impacto de se considerar as despesas com credenciamentos na área da saúde

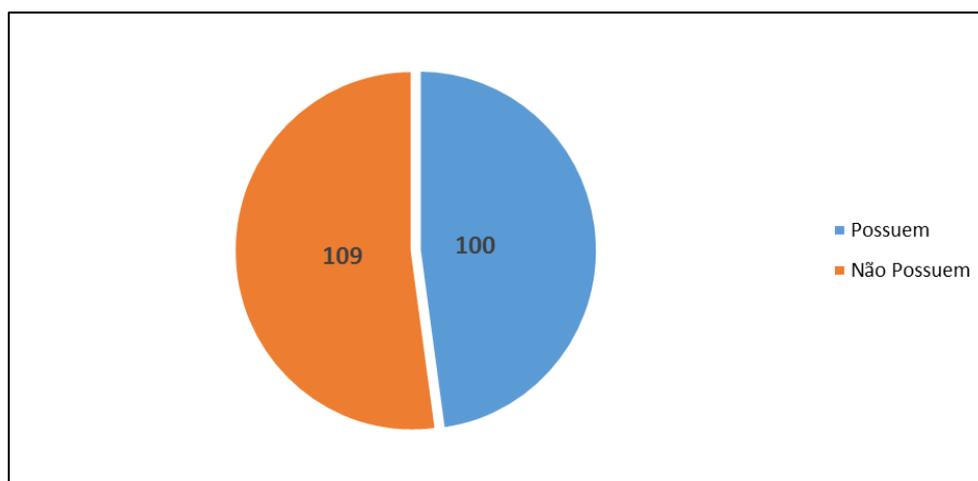
Conforme já exposto, o instituto de credenciamento com profissionais da saúde vem sendo largamente empregado para complementar a estrutura básica da saúde, de modo que se referem a contratos de terceirização de mão-de-obra para substituição de servidores e, por esse motivo, devem ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal" e considerados no

cálculo do índice de gastos com pessoal, em atenção ao art. 18, §1º da LRF e ao Manual de Demonstrativos Fiscais (8ª edição).

Diante disso, para se chegar ao valor dos credenciamentos realizados pelos municípios do exercício de 2018, foram considerados os empenhos pagos no elemento de despesa de número 33.90.34.03 que é o utilizado para registrar as despesas com credenciamento médico.

Na figura 3, observa-se que dos 209 municípios que possuíam o índice de pessoal do Poder Executivo, referente ao 3º quadrimestre, certificado pelo TCMGO no mês de março de 2019, 100 apresentaram despesas com credenciamento, mas não contabilizaram estas despesas como sendo de pessoal:

**Figura 3** – Municípios que realizaram despesas com credenciamento de profissionais na área da saúde no exercício de 2018

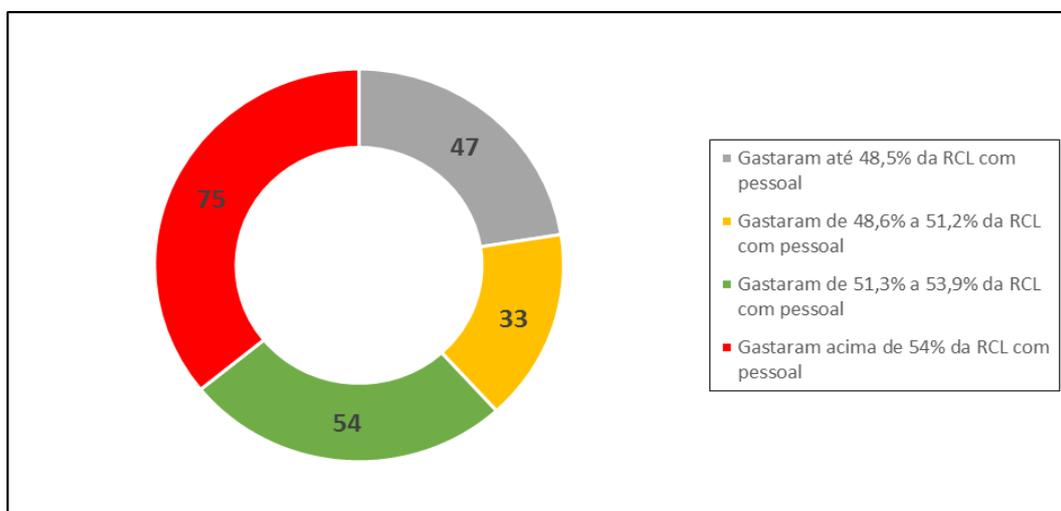


Fonte: Dados do Tribunal de Contas do Município – 2018.

Essa situação permite que os municípios utilizem desse mecanismo de contratação para conseguir burlar o limite de despesa com pessoal imposto pela LRF, o que reduz ainda mais a capacidade de investimentos e de melhorias nos municípios, já que seus orçamentos ficam altamente comprometidos apenas com pagamento de despesas de pessoal.

A partir da figura 4, é possível notar a mudança de cenário ocorrida quando essas despesas com credenciamentos são consideradas como despesas com pessoal para cálculo do limite previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal:

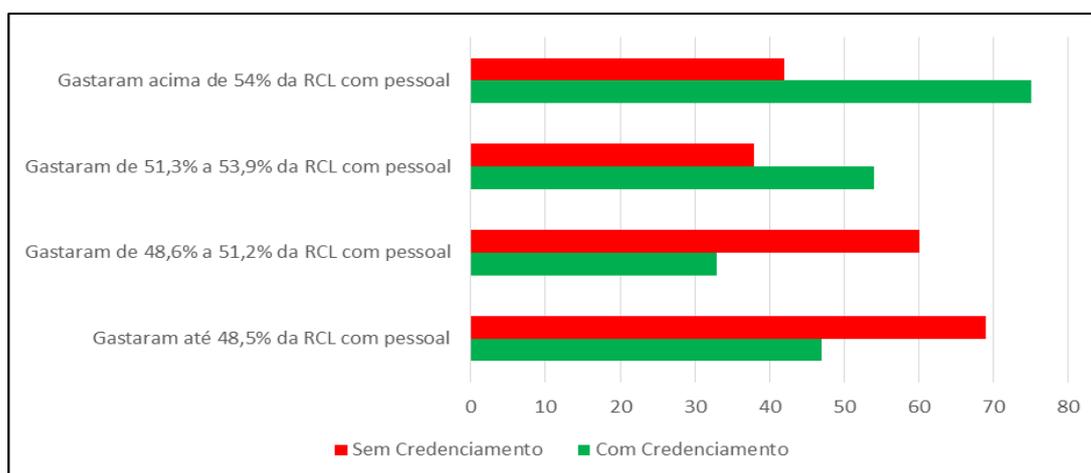
**Figura 4** - Quantidade de municípios por faixa de gastos com pessoal considerando as despesas alusivas aos credenciamentos com profissionais da área da saúde



Fonte: Dados do Tribunal de Contas do Município – 2018.

Assim, constata-se que há uma redução na quantidade de municípios que estão com o índice dentro do limite e todas as outras faixas aumentam, principalmente a de municípios com despesa de pessoal acima do limite da LRF.

**Figura 5** – Comparação dos limites de gastos com e sem o credenciamento



Fonte: Dados do Tribunal de Contas do Município – 2018.

Já a figura 5 permite visualizar a comparação do cumprimento do índice de pessoal ao se incluir ou não as despesas com credenciamento dos profissionais da área da saúde no cálculo do índice das despesas de pessoal:

Dessa forma, pode-se observar que há um deslocamento dos municípios das duas primeiras faixas (acima do limite e limite prudencial) para as duas últimas faixas (limite de alerta e dentro do limite) quando as despesas com credenciamento são utilizadas no cálculo do índice de pessoal.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com o intuito de regulamentar o artigo 169 da Constituição Federal (1988), combater o déficit financeiro e reduzir a dívida pública, a Lei de Responsabilidade Fiscal determinou, em seu art. 19, como limite máximo a ser gasto com despesa de pessoal nos municípios, o percentual de 60% sobre a receita corrente líquida, sendo 6% para o Poder Legislativo, incluindo, quando houver, o Tribunal de Contas do Município, e 54% para o Poder Executivo.

Todavia, com base na pesquisa realizada, foi possível identificar que, no exercício de 2018, uma quantidade expressiva de municípios goianos não obedeceu ao limite de despesas com pessoal, demonstrando que a Lei de Responsabilidade Fiscal não está sendo regularmente cumprida.

A situação piora quando as despesas com credenciamento na área da saúde, por serem contratos de terceirização de mão-de-obra, referentes à substituição de servidores, são devidamente incluídas no cálculo como outras despesas com pessoal, haja vista que a porcentagem de municípios que extrapolam o limite de despesas com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal passa de 20% para 75%.

Vale destacar que, ao desconsiderar no cálculo das despesas com pessoal os credenciamentos realizados na área de saúde, diversos municípios, que estão com alto grau de comprometimento das receitas com despesas de pessoal, serão indevidamente certificados pelo Tribunal de Contas como cumpridores do limite previsto no art. 19 da LRF e, assim, serão autorizados a contrair novos endividamentos, o que agravaria ainda mais o equilíbrio fiscal do município.

Por fim, é importante enfatizar que esses gastos com credenciamentos devem compor o índice de despesa com pessoal certificado pelos Tribunais de Contas, de modo que reflita o real valor gasto, ensejando os municípios que extrapolam os limites as penalidades previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, para o excesso de gastos com pessoal seja devidamente

coibido, evitando que o alto comprometimento da receita impossibilite que o município invista em melhorias no município.

## REFERÊNCIAS

ALENCAR, Aristhêa Totti Silva Castelo Branco de; VASCONCELLOS, Marcelo Augusto Carmo de; CARVALHAES, Rafaela de Oliveira. O credenciamento como procedimento para complementar a estrutura básica de saúde oferecida pelos entes públicos. **Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP**, Belo Horizonte, ano 14, n. 159, mar. 2015. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=231373>>. Acesso em: 23 mar. 2019.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo descomplicado**. 18.ed. São Paulo: Método, 2010.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Emenda de Plenário n.56**, 19 de janeiro de 2000. Diário da Câmara dos Deputados, Brasília, DF, 6 de maio 2000. p. 22.530-22.531. Disponível em: <[http://imagem.camara.gov.br/dc\\_20.asp?selCodColecaoCsv=D&DataIn=06/05/2000&txpagina=22530&altura=650&largura=800](http://imagem.camara.gov.br/dc_20.asp?selCodColecaoCsv=D&DataIn=06/05/2000&txpagina=22530&altura=650&largura=800)>. Acesso em: 27 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 23 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público (MCASP)**, Parte: Geral, I, II, III, IV e V; aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios/Válido a partir do exercício financeiro de 2019. 8. ed. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2018. 467 p. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>>. Acesso em: 07 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais; aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios/Válido a partir do exercício financeiro de 2019**. 8. ed. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2018. 467 p. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mdf>>. Acesso em: 07 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acessado em: 16/03/2019.

CASTRO, R. P. A. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: Ensaio em comemoração aos 10 anos da Lei Complementar nº 101/2000. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

CUSTODIO, A. L. S. **O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) sobre o Endividamento dos Estados Brasileiros (2000-2010)**. Brasília: UNB, 2014.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Terceirização municipal em face da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP**, Belo Horizonte, ano 14, n. 161, maio 2015. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=236020>>. Acesso em: 29 mar. 2019.

GAMA, Fernando. **Fundamentos de Orçamento público e direito financeiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 20.ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da Pesquisa Científica**. Fortaleza: UEC, 2002.

MACEDO, J. J. CORBARI, E. C. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos Municípios Brasileiros: uma análise de dados em painéis. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 20, p. 44-60. São Paulo: USP, 2009.

LOURÃO, L.; FERREIRA, D. R.; PIANCASTELLI, S. M. **Controle Democrático da Administração Pública**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2017.

NUNES, S. P.; NUNES, R. C. Dois anos de Responsabilidade Fiscal do Brasil: uma avaliação dos resultados a luz do modelo do fundo comum. **Texto para Discussão n. 276**. Brasília: UNB, 2003.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal**: direito, orçamento e finanças públicas. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

SANTOS, Vanessa dos. A classificação da despesa com terceirizações no setor público e seus reflexos à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista do Tribunal do Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 33, n. 2, p. 38-65, abr. maio jun. 2015. Disponível em <<https://revista.tce.mg.gov.br/revista/index.php/TCEMG/article/viewFile/33/65>>. Acesso em 27 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. **Análise das Despesas de Pessoal nos Municípios de Santa Catarina à Luz da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF**. 257f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade do Centro Sócio-Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2012.

SILVA, José Afonso da. A lei. **Interesse Público-IP**, Belo Horizonte, ano 13, n. 70, nov./dez. 2011. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=76866>>. Acesso em: 27 mar. 2019.

TOLEDO JUNIOR, Flavio Corrêa de. O que não deveria entrar na despesa com pessoal. **Fórum Administrativo-FA**, Belo Horizonte, ano 15, n. 177, nov. 2015. Disponível em: <<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=238916>>. Acesso em: 23 mar. 2019