

**INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO - IDP
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DE BRASÍLIA - EDB
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

JOÃO BATISTA DE CAMARGO JÚNIOR

**EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE DESPESA TOTAL COM PESSOAL
PREVISTOS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: CASO DE MATO
GROSSO**

**BRASÍLIA,
JULHO DE 2019**

JOÃO BATISTA DE CAMARGO JÚNIOR

**EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE DESPESA TOTAL COM PESSOAL
PREVISTOS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: CASO DE MATO
GROSSO**

Trabalho de dissertação apresentado ao Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração na área de concentração Gestão Pública Contemporânea e Modernização do Estado.

Orientadora: Profa. Dra. Leany Lemos.

**BRASÍLIA,
JULHO DE 2019**

João Batista de Camargo Júnior

**Extrapolação dos limites de despesa total com pessoal previstos na Lei de
Responsabilidade Fiscal: caso de Mato Grosso**

Trabalho de dissertação apresentado ao Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração na área de concentração Gestão Pública Contemporânea e Modernização do Estado.

Brasília – DF, 16 de julho de 2019.

Profa. Dra. Leany Lemos
Professora Orientadora

Prof. Me. Weder de Oliveira
Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP
Membro da Banca Examinadora

Prof. Dr. Celso de Barros Correia Neto
Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP
Membro da Banca Examinadora

DEDICATÓRIA

Aos meus amados pais, João e Jeanete (*in memoriam*), pelos exemplos e por terem sido eternos apoiadores e incentivadores da minha educação e formação.

À minha querida e amada esposa, Maida, pela paciência e pelo apoio e incentivo em todos os momentos da minha vida acadêmica e profissional.

Aos meus queridos e amados filhos, Rodrigo e Juliana, com o desejo de deixar o legado do exemplo e do amor pelo estudo e pelo trabalho.

AGRADECIMENTOS

À Professora Dra. Leany Lemos, do IDP, pela paciência e pelas grandes contribuições na orientação deste trabalho.

Aos colegas do TCE/MT, Aline Áurea Martins Marques, Carlos Roberto Takao Yoshioka, Giuliano Bertuccini e Mateus Silva Alves, pelo apoio na revisão deste trabalho.

Aos funcionários do IDP, Renan Silveira Holtermann – Supervisor Acadêmico e Matheus Gonçalves da Silva e Souza – Assessor Acadêmico, pela paciência, dedicação e eficiência com que desenvolvem o seu trabalho.

Ao Ministro e Professor Weder Oliveira e ao Professor Dr. Celso de Barros Correia Neto, pela honra concedida em participar da Banca Examinadora.

Ao Professor Dr. Raul Velloso, pela honra concedida em participar da Banca de Qualificação.

Aos queridos amigos que fiz no Mestrado, pela convivência engrandecedora.

RESUMO

Esta pesquisa analisa a extrapolação dos limites do total de gasto com pessoal previstos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tendo como referencial o caso do Estado de Mato Grosso. O objetivo é responder ao questionamento de como o ente federado analisado chegou a tal situação de extrapolação dos limites de gastos de pessoal. Para tanto, inicialmente busca-se delinear qual o panorama normativo do controle da despesa total com pessoal antes e depois da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), bem como a sucessão de normas infraconstitucionais que trataram sobre o tema após a promulgação da Constituição Federal de 1988, que culminou na edição da LRF, em 2000. Passa-se então ao exame da LRF, com suas várias nuances sobre o assunto específico das despesas de pessoal. Em seguida, aborda-se a sustentabilidade fiscal dos Estados e a deterioração fiscal do país verificada nos últimos anos, com especial ênfase na extrapolação dos gastos com pessoal e na situação previdenciária dos Estados. Analisa-se, também, o papel dos Tribunais de Contas diante da chamada contabilidade criativa e das interpretações polêmicas da LRF. Dentro dessa temática, abordam-se algumas questões polêmicas com relação à contabilização das despesas com pessoal, tais como inativos e pensionistas, Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), terceirização e a concessão ou não da Revisão Geral Anual (RGA). A estabilidade dos servidores, a redução da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos e o pouco espaço para ajuste na recondução dos gastos com pessoal aos seus limites também são analisados. Por fim, o trabalho mostra a evolução do gasto com pessoal no Estado de Mato Grosso nos últimos anos, com o intuito de responder ao questionamento inicial de se verificar os porquês da atual situação de grande extrapolação da despesa total com pessoal no ente analisado.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Despesa total com pessoal. Extrapolação de limites. Estado de Mato Grosso. Recondução dos gastos com pessoal aos seus limites. Sustentabilidade fiscal. Deterioração da situação fiscal.

ABSTRACT

This research analyzes the extrapolation of the limits of total expenditure on personnel provided by the Fiscal Responsibility Law (LRF), based on the case of the State of Mato Grosso. The aim is to investigate how the State of Mato Grosso came to such a situation. Initially, it describes the evolution of the constitutional and legal frameworks related to the control of total expenditure by subnational governments, which led to the enactment of LRF in 2000. Then, it examines the provisions of the LRF and its various nuances on the specific subject of personnel expenses. Next, it addresses the fiscal sustainability of state governments and the overall fiscal deterioration of Brazil in recent years, with special emphasis on the extrapolation of the personnel expenses and on social security expenses. It also analyzes the role of Audit Courts in relation to “creative government accounting” and controversial interpretations of the LRF. Within this theme, it deals with some controversial issues regarding the accounting of personnel expenses, such as: retirees and pensioners, Withholding Income Tax (IRRF), outsourcing and Annual General Review (RGA) of public employees’ wages. The stability of public employees, the reduction of the 40-hour work week with proportional wage adjustment and the narrow gap for adjustments in personnel expenses are also analyzed. Finally, the work shows the evolution of personnel expenses in the state of Mato Grosso, with the purpose of highlighting the reasons for the current situation of large extrapolation of limits.

Keywords: Fiscal Responsibility Law (LRF). Total expenditure with personnel. Extrapolation of limits. State of Mato Grosso. Reduction of personnel expenses to their limits. Fiscal Sustainability. Deterioration of the fiscal situation.

LISTA DE GRÁFICOS

- Gráfico 1** Despesa, receita e déficit das previdências estaduais - % da RCL – 2017
- Gráfico 2** Evolução da cobertura da insuficiência financeira de 2012 a 2018
- Gráfico 3** Expectativa de vida aos 60 anos
- Gráfico 4** Composição da despesa com pessoal nos Estados – em percentual
- Gráfico 5** Relação entre ativos e inativos e déficit previdenciário nos Estados – 2017
- Gráfico 6** Composição dos benefícios dos aposentados e pensionistas do Estado de MT por faixas salariais
- Gráfico 7** Composição salarial dos servidores ativos do Estado de MT
- Gráfico 8** DTP, RCL e DTP/RCL – consolidado e todos os Poderes/órgãos de MT – 1º Quadrimestre de 2019
- Gráfico 9** Agronegócio em Mato Grosso
- Gráfico 10** % do agronegócio no PIB – MT e outros estados
- Gráfico 11** RCL acumulada e DTP acumulada do Poder Executivo
- Gráfico 12** Evolução da DTP do Executivo e da RCL, em valores nominais - 2003 a 2008
- Gráfico 13** DTP com relação à RCL – todos Estados e DF (valores arredondados)
- Gráfico 14** DTP com relação à RCL – todos Estados e DF (valores arredondados) - Barra

LISTA DE TABELAS

- Tabela 1** Comparativo DTP/RCL (RGF x PAF) – todos os Poderes (dados de 2016)
- Tabela 2** Comparativo DTP/RCL (RGF x PAF) – todos os Poderes (dados de 2017)
- Tabela 3** Despesas e déficits da previdência dos servidores estaduais - 2017
- Tabela 4** Cobertura de insuficiência financeira - 2012 a 2017
- Tabela 5** Déficit atuarial do Estado – 2015 a 2018
- Tabela 6** DTP, RCL e DTP/RCL – Poder Executivo de MT – 2003 a 2018
- Tabela 7** Evolução da RCL, DTP e DTP/RCL entre 2016 e 2017 – com e sem edição das Resoluções de Consulta nº 28/2016 e nº 29/2016
- Tabela 8** RCL acumulada e DTP acumulada do Poder Executivo

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC	Acre
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AL	Alagoas
AM	Amazonas
AP	Amapá
BA	Bahia
CE	Ceará
CF/1988	Constituição Federal de 1988
DF	Distrito Federal
DIPR	Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses
DTP	Despesa total com pessoal
EC	Emenda Constitucional
ES	Espírito Santo
FEP	Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal
FEX	Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações
Firjan	Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
GO	Goiás
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IFI	Instituição Fiscal Independente
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MA	Maranhão
MG	Minas Gerais
MS	Mato Grosso do Sul
MT	Mato Grosso
MTPrev	Mato Grosso Previdência
PA	Pará
PAF	Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal
PAYGO	Pays-as-you-go
PB	Paraíba
PE	Pernambuco
PI	Piauí
PIB	Produto Interno Bruto
PLS	Projeto de Lei Complementar do Senado
PPA	Plano Plurianual
PR	Paraná
RCL	Receita Corrente Líquida
RG	Revisão Geral Anual
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RGPS	Regime Geral da Previdência Social
RJ	Rio de Janeiro
RN	Rio Grande do Norte
RO	Rondônia
RPPS	Regime Próprio de Previdência Social
RR	Roraima
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária

RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
SE	Sergipe
Secex-Previdência	Secretaria de Controle Externo de Previdência
Sefaz-MT	Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso
SP	São Paulo
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TC	Tribunal(is) de Contas
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCE/MT	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
TCM	Tribunal(is) de Contas do(s) Município(s)
TCU	Tribunal de Contas da União
TO	Tocantins

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
2	REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	18
3	METODOLOGIA	30
4	O LIMITE DE DESPESA COM PESSOAL, CRISE FISCAL E OS TRIBUNAIS DE CONTAS	32
4.1	O Controle da Despesa Total com Pessoal na Constituição Federal de 88.....	32
4.2	O Controle da Despesa Total com Pessoal antes da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	33
4.3	A Lei de Responsabilidade Fiscal	36
4.4	Sustentabilidade Fiscal, Solidariedade Intergeracional e os Tribunais de Contas.....	43
4.5	A Deterioração da Situação Fiscal do País.....	45
4.6	A Previdência nos Estados	54
4.7	Os Tribunais de Contas e as Interpretações Polêmicas da LRF	66
4.7.1	A Contabilidade Criativa.....	66
4.7.2	A Atividade Interpretativa da LRF	69
4.7.3	Inativos e Pensionistas	70
4.7.4	Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	71
4.7.5	Terceirização	71
5	A EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL NO ESTADO DE MATO GROSSO 72	
5.1	Números Alarmantes no Início de 2019.....	72
5.2	O Decreto de Calamidade Financeira.....	73
5.3	A Pujança da Economia de Mato Grosso	75
5.4	Leis de Carreira e os artigos 16 e 17 da LRF.....	77
5.5	A Revisão Geral Anual (RGA)	83
5.6	A LRF do Estado de MT	86
5.7	O Papel do TCE/MT – Mudança de Entendimentos	87

5.8	A Evolução da Despesa Total com Pessoal no Estado de MT	91
5.9	Pouco Espaço para Ajuste, Estabilidade e o Papel do STF	96
6	CONCLUSÕES	104
	REFERÊNCIAS	107

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho visa contribuir para que os governantes e Tribunais de Contas possam adotar ou determinar medidas, de preferência preventivas, no sentido de se evitar que os Poderes ou órgãos autônomos dos Estados extrapolem os limites de Despesa Total com Pessoal (DTP) previstos na LRF, tendo em vista que a limitação dos gastos com pessoal se deve, antes de tudo, à necessidade de o setor público tornar disponível um montante de recursos compatível com o atendimento das demandas da sociedade.

A crise financeira que vem assolando a União e os entes subnacionais, principalmente os Estados, tem trazido ao debate a urgente necessidade de guarnecer as finanças públicas, em especial, o controle das despesas públicas. Nesse desiderato de governança fiscal, andou bem o constituinte originário de 1988 ao inserir na Carta Magna, em seu artigo 163, que lei complementar deveria dispor sobre finanças públicas.

As despesas governamentais mereceram especial preocupação do legislador da Carta de 1988 e, entre os diversos itens que compõem as despesas públicas, a despesa com pessoal, por ser considerada obrigatória e ocupar a maior fatia dos orçamentos dos entes da federação, teve um artigo integralmente dedicado a si.

O artigo 169 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988) estatuiu que a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderia exceder os limites estabelecidos em lei complementar (BRASIL, 1988).

Esse dispositivo constitucional veio a ser regulamentado em 1995 pela Lei Camata I - Lei Complementar nº 82/1995 (BRASIL, 1995) e posteriormente, após a promulgação da Emenda Constitucional (EC) nº 19, de 1998 (BRASIL, 1998), pela Lei Camata II - Lei Complementar nº 96/1999 (BRASIL, 1999a). Em seguida, entrou em vigor a Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (BRASIL, 2000a), que impôs regras e limites mais específicos para a DTP.

A partir de 2014, vivemos, talvez, a maior crise fiscal por que passou nosso país desde a Proclamação da República. Apenas no biênio 2015/2016, houve uma queda acumulada de 7,2 % no PIB (PIB do Brasil cai 7,2 %..., 2017). No caso dos Estados, a

explosão dos gastos com pessoal ocorrida nos últimos anos, incluindo ativos, inativos e pensionistas, teve grande protagonismo no agravamento da situação fiscal. Foi nos exercícios de 2014 e 2015 que alguns deles, bem como seus Poderes Executivos, extrapolaram os limites permitidos pela LRF. Cita-se aqui, dado o escopo desta dissertação, o caso de Mato Grosso (MT).

Nesse contexto, o objetivo deste trabalho é responder ao seguinte questionamento: por que a DTP do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso alcançou 58,55 % da RCL ajustada (1º quadrimestre de 2019), quando o limite é de 49 %?

Entretanto, para responder a essas perguntas, é necessário realizar outros questionamentos, por exemplo: como a atuação dos poderes estaduais e dos órgãos autônomos, em especial o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE/MT), contribuiu nesse processo de vertiginoso crescimento na relação DTP/RCL verificado nos últimos anos?

A pesquisa foi restrita ao Estado de Mato Grosso devido aos seguintes fatores: primeiramente, pelo fato de alguns órgãos e poderes estaduais terem extrapolado recentemente o limite da DTP e ainda se encontrarem acima dos limites legais. Em segundo lugar, pelo fato de que o autor é Conselheiro Substituto do TCE/MT, órgão cuja missão é garantir o controle externo da gestão dos recursos públicos.

Desde a edição da LRF, alguns pesquisadores têm investigado se os entes públicos vêm cumprindo os limites de despesa com pessoal (CAMPAGNONI; PLATT NETO, 2014; FANTIN; PLATT NETO; CRUZ, 2009; PIRES; PLATT NETO, 2016; SOUZA; PLATT NETO, 2012; SOUZA; SILVA; CÂMARA, 2018; TORRES; VALLE, 2008).

Contudo, em geral, esses trabalhos apenas identificaram a evolução da DTP e da RCL durante um determinado marco temporal, evidenciaram quando houve o descumprimento da lei e apontaram as consequências jurídicas.

Este trabalho, por sua vez, visa propor algo mais. A partir da experiência empírica do Estado de Mato Grosso – que superou os limites de despesa com pessoal –, este estudo pretende verificar como se chegou e se ultrapassou o teto estabelecido pela LRF. Também busca investigar o que foi feito e o que não deveria ter sido feito para se chegar ao estado atual, de grande extrapolação dos gastos com pessoal, além de analisar, dentro desse

contexto, as ações realizadas pelos órgãos e poderes autônomos.

A metodologia utilizada é a do estudo de caso de abordagem qualitativa, uma vez que o propósito de um estudo de caso é reunir informações detalhadas e sistemáticas sobre um fenômeno (PATTON, 2002). Além disso, para Martins (2008, p. 11), “mediante um mergulho profundo e exaustivo em um objeto delimitado, o estudo de caso possibilita a penetração em uma realidade social, não conseguida plenamente por um levantamento amostral e avaliação exclusivamente quantitativa”.

A pesquisa está dividida em seis capítulos, incluindo esta introdução. O segundo capítulo apresenta a revisão bibliográfica sobre o tema controle de gastos com pessoal e o terceiro capítulo disserta acerca dos aspectos metodológicos da presente pesquisa. Já no quarto capítulo, o tema limite de despesa com pessoal é contextualizado no direito positivo brasileiro, com ênfase na CF/1988 e na LRF. O capítulo também aborda a sustentabilidade fiscal das finanças estaduais, a deterioração da situação fiscal do País, a situação previdenciária nos Estados, as interpretações polêmicas da LRF realizadas pelas Cortes de Contas. Na sequência, o quinto capítulo traz o histórico da evolução da despesa de pessoal no Estado de Mato Grosso nos últimos 16 anos (2003-2018), o que engloba o período de quatro governos. Também será evidenciada, para fins de comparação, a situação das despesas com pessoal em outros Estados. Nesse capítulo também se faz uma reflexão sobre a atuação dos órgãos e poderes autônomos com relação à evolução da despesa com pessoal no Estado de Mato Grosso, em especial algumas mudanças de entendimentos por parte do TCE/MT. Por fim, o sexto capítulo faz as considerações finais e conclusões deste trabalho.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Segundo Mendes e Branco (2013), a atividade financeira estatal é um processo racional voltado para o atendimento das necessidades públicas. Nesse sentido, a sustentabilidade fiscal é um dos requisitos para a manutenção da estabilidade macroeconômica e uma das condições necessárias para o desenvolvimento econômico, de modo que não é sem razão afirmar que cuidar das finanças públicas é instrumentalizar o Estado de maneira sustentável para a garantia do bem-estar social.

Componente essencial da atividade financeira governamental, a despesa pública representa o emprego de recursos para a realização dos fins visados pelo Estado (FURTADO, 2013). Essa premissa deve reclamar, para o dispêndio estatal, todas as atenções do legislador, visando, pela via do regramento, assegurar *compliance* ao processo de aplicação dos recursos públicos.

Restringindo o campo de análise, surge a figura da despesa com pessoal, instituto jurídico-financeiro de relevância destacada no contexto do dispêndio governamental, dada sua natureza obrigatória e sua histórica materialidade pecuniária no âmbito dos gastos públicos. A grande crise financeira por que passa o país tem contribuído para trazer ao debate o elevado gasto público com despesas de pessoal que possuem os entes da Federação em geral, em especial os Estados.

Com o objetivo de estabelecer limites para a consecução da despesa pública com pessoal, dispositivos constitucionais e legais foram incorporados ao ordenamento jurídico pátrio, com destaque para os preceitos contidos no artigo 169 da CF/1988 e para os artigos 18 a 23 da LRF.

As despesas com pessoal tanto são consideradas como um dos aspectos mais relevantes dos gastos estatais que possuem um capítulo específico na LRF. Essas despesas obrigatórias constituem parcela importante dos orçamentos, motivo pelo qual a LRF elegeu uma série de critérios para limitar e racionalizar os gastos na área, especialmente para evitar a contratação excessiva de servidores pelos entes públicos.

A limitação dos gastos com pessoal se deve, antes de tudo, à necessidade de tornar disponível, no setor público, um montante de recursos compatível com o atendimento das demandas da sociedade, em especial investimentos em infraestrutura e a prestação de

serviços públicos essenciais.

Leite (2019) destaca que a preocupação em limitar os gastos públicos é tema constante da pauta econômica, tendo em vista a tendência do seu crescimento em proporção maior, se comparado com o aumento das receitas.

Nesse sentido, Bijos (2010) observa que um rigoroso arcabouço jurídico voltado ao controle da despesa total com pessoal se justifica pela necessidade de impedir que sejam alcançados níveis desarrazoados de comprometimento das receitas públicas com o atendimento dessas despesas. Para o autor, esse tipo de controle tende a coibir práticas populistas imiscuídas num processo descoordenado de inchamento da máquina administrativa, cujas consequências financeiras não se coadunam com o espírito estadista que deveria zelar pelo equilíbrio fiscal de longo prazo.

Como bem pontua Abraham (2015), mesmo antes de a LRF tratar do tema, a Constituição Federal de 1988 (CF/1988) já impunha algumas condições para a realização das despesas com pessoal.

Algumas circunstâncias justificam o porquê de a LRF disciplinar as despesas de pessoal com tanta rigidez e minudência. Para o autor, isso se deve a alguns fatores:

- a) ao fato de a Constituição de 1988 ter incorporado e estabilizado expressivo contingente de trabalhadores, estendendo-lhes os direitos e benefícios dos demais servidores públicos concursados;
- b) em face do incremento substancial do contingente de servidores, ao uso da política salarial como instrumento de influência de massas pela classe política, por razões eleitorais, gerando aumento expressivo dos gastos de pessoal ao longo dos anos e
- c) ao reflexo que inegavelmente a admissão indiscriminada de servidores e políticas salariais desprendidas da realidade financeira estatal causa nas despesas previdenciárias (aposentadorias e pensões) pagas pelo setor público.

Por ser despesa de caráter permanente e obrigatória, ontologicamente, a despesa de pessoal exige regramentos e controles específicos. Por isso, a LRF projetou sistema de controle desse tipo de despesa inspirado no “pay-as-you-go” (PAYGO), instituído pelo *Budget Enforcement Act* dos Estados Unidos, concebido em 1990. Nessa sistemática, não se poderia criar uma despesa permanente se não houvesse um financiamento permanente (OLIVEIRA, 2015, p. 940).

Entretanto, a despeito desse tipo de controle prévio e efetivo, são inúmeras as situações em que os entes federativos têm sua sustentabilidade fiscal ameaçada no tocante ao quociente entre as variáveis DTP e RCL, cujos percentuais limites estão dispostos nos artigos 19 e 20 da LRF.

Ao pesquisar publicações sobre o tema, observa-se que alguns autores realizaram investigações no sentido de verificar se os entes públicos têm observado os limites de despesa com pessoal previstos na legislação. Em geral, são trabalhos que identificaram a evolução da DTP e da RCL de um ente durante um determinado período, constatando se houve ou não descumprimento dos limites impostos pela LRF e apontando as consequências previstas na legislação. Em compilação sobre os trabalhos realizados dentro da temática dos limites da despesa com pessoal, Pires e Platt Neto (2016, p. 42) observaram que os trabalhos com foco na observância das despesas com pessoal e no cumprimento de seus limites apresentam-se em maior número na esfera municipal e que:

Na esfera estadual, foi encontrado apenas o trabalho de Souza e Platt Neto (2012). Tais autores (2012) apresentaram a composição e a evolução das despesas com pessoal no Estado de Santa Catarina referentes aos anos de 2000 a 2011. Assis e Piscitelli (2009) foram os únicos autores identificados que abordaram esse tema no Distrito Federal. Único também foi o trabalho realizado na esfera federal (União) pelos autores Campagnoni e Platt Neto (2014). Tendo em vista o apresentado, notou-se a escassez de artigos no âmbito estadual, demonstrando, dessa forma, a relevância da presente pesquisa.

Por seu turno, Torres e Valle (2008) tiveram como objetivo descrever o comportamento das despesas com pessoal do Poder Executivo nos Estados brasileiros, após a implementação da LRF. Nas suas conclusões, verificaram que o ajuste realizado pelos Estados entre os anos de 2000 e 2006 foi feito com base no aumento da receita e não no corte de despesa. Logo, as despesas com pessoal continuaram aumentando, mas foram compensadas pelo aumento proporcionalmente maior das RCL.

Já Fantin, Platt Neto e Cruz (2009) verificaram a evolução das despesas de pessoal do município de Videira - SC entre os exercícios de 2000 a 2008. Nesse período, a DTP ajustada do município cresceu 60 % acima da inflação do período (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA). Entretanto, a RCL ajustada cresceu bem mais: 84 % acima da inflação do período:

Souza e Platt Neto (2012) pesquisaram a composição e a evolução das despesas com pessoal de 2000 a 2011 no Estado de Santa Catarina, observando que houve um

crescimento maior da RCL em relação à DTP. Segundo os autores, no mesmo período a RCL cresceu 108,57%, enquanto a DTP cresceu 74,28%, ambos em termos reais, ou seja com ajuste com base no IPCA.

Campagnoni e Platt Neto (2014) evidenciaram a observância do cumprimento dos limites para a DTP estabelecidos na LRF, no período de 2000 a 2013, pelos poderes e órgãos da União e constataram que foram cumpridos, em todos os anos abordados, os limites máximo, prudencial e de alerta instituídos. Para a análise evolutiva das variáveis, realizaram um ajuste monetário com base no IPCA, verificando que a DTP cresceu 42,74 % entre 2000 e 2013, enquanto que a RCL cresceu 99,45 % no mesmo período.

Por seu turno, Pires e Platt Neto (2016) verificaram que, no período de 2001 a 2014, a DTP do estado do Mato Grosso do Sul cresceu 86,15 %, enquanto a RCL cresceu 134,35 %.

Souza, Silva e Câmara (2018) analisaram a situação das despesas com pessoal das capitais nordestinas no período de 2006 a 2016 em relação aos limites impostos pela LRF e concluíram no seguinte sentido:

Finalizando, verificou-se que os municípios de Aracaju (ano de 2006), Natal (2012) e São Luís (2012 e 2015) descumpriram o limite máximo de gasto na relação DTP e RCL (gastos maiores que 54 %). Aracaju (2014), João Pessoa (2013 e 2015), Natal (2009, 2010, 2011, 2015 e 2016) e São Luís (2013, 2014 e 2016) ultrapassaram o limite prudencial (gastos maiores que 51,30 %). Aracaju (ano de 2016), João Pessoa (2012 a 2016), Maceió (2013, 2014 e 2016), Natal (2015 e 2016), São Luís (2010 e 2016) comprometeram mais de 55 % (inclusive) dos recursos das receitas correntes (RC) em apenas um grupo de natureza de despesa (PES).

Segundo os autores, no período de 2006 a 2016 e em todos os municípios analisados, a DTP aumentou mais em relação a sua fonte de recurso, a RCL.

Deve-se ressaltar que os estudos citados acima analisaram, em sua maioria, a evolução das despesas com pessoal utilizando como marco temporal anos anteriores à crise econômica iniciada em 2014. Além disso, em quase todos, verifica-se que a DTP evoluiu em proporção menor que a RCL.

Uma das exceções ficou por conta do trabalho realizado por Souza, Silva e Câmara (2018), que analisou a situação das despesas com pessoal das capitais nordestinas no período de 2006 a 2016. A conclusão desse estudo, talvez por já abarcar dois anos de

intensa crise econômica (2015 e 2016), foi no sentido de que, no período em exame, a DTP aumentou mais do que a RCL em todos os municípios analisados.

Já Costa e Silva (2016) consideraram o início da crise fiscal vivida pelo país em um artigo que objetivou analisar o cumprimento dos limites de gastos com pessoal no Poder Executivo dos Estados da região Nordeste. Para tanto, procederam à análise dos relatórios de gestão fiscal (RGF) referentes ao último quadrimestre do período de 2013 a 2015 desses Estados. Nesse trabalho, os autores observaram que o declínio do PIB influenciou negativamente a RCL entre 2014 e 2015, reduzindo a base de cálculo para apuração dos índices. Constataram, também, que a DTP cresceu em percentuais maiores que a RCL, entre 2013 e 2014, ao contrário do que ocorreu entre 2014 e 2015, onde a RCL diminuiu em patamares maiores do que a diminuição dos dispêndios com pessoal.

Nas suas considerações finais, os autores ressaltaram que a problematização da observância dos limites de gastos com pessoal é agravada em função do declínio da arrecadação nos períodos de recessão econômica, uma vez que as receitas oscilam conforme o ciclo econômico, enquanto as despesas com funcionalismo tendem a se manter constantes ou crescentes, haja vista sua elevada rigidez, refletindo-se no aumento dos índices de gastos.

Gadelha (2011) corrobora essa tese, ao comentar que as despesas com pessoal, dada sua elevada rigidez, tendem a se manter constantes ou crescentes, enquanto o fluxo das receitas é afetado pelo ciclo econômico.

Assim, verifica-se que, em épocas de crescimento econômico, com o conseqüente crescimento da receita pública, o desequilíbrio, quando acontece, ocorre, em geral, pelo lado da despesa, com o crescimento a maior do numerador (DTP) em relação ao do denominador (RCL), o que gera o aumento da relação DTP/RCL.

Já em época de crises econômicas, quando a atividade geradora de tributos (receita governamental) arrefece, há diminuição ou estagnação da receita pública e, como consequência, do denominador RCL. Porém, como a despesa de pessoal é obrigatória, permanente e, em geral tem um crescimento inercial, não há diminuição do numerador (DTP), ocorrendo um aumento da relação DTP/RCL.

Araújo (2017), ao estudar o controle da despesa com pessoal no âmbito da função

executiva do Estado do Rio Grande do Norte, observou que houve fracionamento (atraso) no pagamento da folha de pagamento em diversos Estados. Além do próprio Rio Grande do Norte, citou o Distrito Federal, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul. Mencionou, ainda, que o Rio Grande do Norte vem tendo dificuldades para adimplir a sua folha de pagamento desde 2013.

Nas suas conclusões, observou que as chefias dos órgãos delimitados pela LRF e as instituições incumbidas de fiscalizar as ações da Administração Pública não podem, portanto, ser mais complacentes no que diz respeito à Administração do Erário.

Dias (2009) analisou os mecanismos de controle institucional das despesas com pessoal e sua efetividade, buscando responder às seguintes perguntas:

as restrições constitucionais e legais têm alguma efetividade? Os limites da LRF têm sido observados nas três esferas de governo? Esses limites foram adequadamente dimensionados? Qual a evolução recente das despesas com pessoal e as perspectivas para os próximos anos? Os entes da Federação têm burlado os limites da LRF? (DIAS, 2009, p. 2)

O autor afirma que alguns Estados se valem de interpretações ou contestações do artigo 18 da LRF para se adequarem aos limites para a despesa com pessoal, o que, segundo ele, não surpreende, já que são justamente os Estados os entes da Federação efetivamente restringidos pelos limites da LRF. O autor também apresenta os principais pontos de controvérsia, como a exclusão das despesas com pensionistas e das despesas com inativos da DTP, a exclusão do imposto de renda da DTP e da RCL.

No tocante às despesas com inativos e pensionistas, Furtado (2013) destaca uma questão que tem suscitado muitas dúvidas: o tratamento que deve ser dado para as despesas com inativos e pensionistas. Tais despesas entram no cômputo da DTP calculada para cada Poder ou órgão ou somente devem ser consideradas no cômputo da DTP do ente federado? Na visão do autor, os argumentos articulados pela não inclusão dos gastos com inativos e pensionistas na despesa total com pessoal são os seguintes:

- a) os dispêndios com inativos e pensionistas não podem sofrer limitações de empenho (contingenciamento) pelos gestores públicos;
- b) não há referência a despesa com pensionistas no artigo 169, caput, da CF/88, que prevê edição de lei complementar para estabelecer limites para gastos com pessoal ativo e inativo.

Em contrapartida, operam em favor da inclusão desses dispêndios na DTP os seguintes fundamentos:

- a) a necessidade de controle dos gastos com inativos tem respaldo no artigo 169, caput, da CF/88, segundo o qual 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;
- b) a LRF insere os gastos com inativos e pensionistas no cômputo da DTP e diz expressamente em que situações tais dispêndios não serão computados, além de considerar nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da DTP e não atenda ao limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo e
- c) o que importa, para resolver essa questão, é saber se há, ou não, aporte de recursos do Tesouro (orçamento fiscal) para custear os pagamentos de inativos e pensionistas. A exclusão de tais despesas do cálculo somente é possível se correrem à conta dos próprios recursos do sistema previdenciário (fundo específico), que são aqueles relacionados nas alíneas do inciso VI do § 1º do artigo 19 da LRF.

Na sua visão, os dispêndios com inativos e pensionistas devem ser incluídos no cômputo da DTP, para efeito de verificação do cumprimento dos limites impostos pela LRF, salvo quando custeadas por recursos previdenciários próprios. O autor entende que toda a lógica utilizada pela LRF para conter a expansão da despesa com pessoal está calcada na repartição dos limites globais para esse tipo de gasto estabelecida no artigo 19 e que os gastos com inativos e pensionistas, sempre que possível, entrarão no cômputo da despesa com pessoal a ser calculada para cada Poder ou órgão, e não somente no cálculo da despesa global com pessoal do membro da Federação.

Vale lembrar que Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal (PAF)¹, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que consistiu em um processo de assunção de dívidas dos Estados e do Distrito Federal pela União, com regras determinadas pela Lei

¹ http://www.tesouro.fazenda.gov.br/modelo-artigo-prefeituras-e-governos/-/asset_publisher/S2mRfz7IRxWZ/content/programa-de-reestruturacao-e-de-ajuste-fiscal. Acesso em: 30 jun. 2019.

nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, alterada pela Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001, considera como despesa com inativos o custo do regime previdenciário, ou seja, o repasse que o Tesouro Estadual faz para cobrir o déficit da previdência (*déficit financeiro*). Com isso, o valor dessa despesa se altera de acordo com o volume de aportes que o Estado precisa fazer ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

Já com relação à exclusão do IRRF da DTP e da RCL, Figueiredo e Nóbrega (2006) apontam o que se alega para fundamentar essa tese:

1. a LRF é de caráter eminentemente financeiro e não contábil;
2. as expressões receita e despesa comportam um conceito contábil outro financeiro, assim para fins da LRF deve-se adotar os conceitos financeiros destas expressões;
3. os valores relativos ao IRRF constituem em 'operação meramente escritural' (fls. 54), não 'aumentam nem reduzem os cofres estaduais';
4. o IRRF deve ser excluído da Receita Corrente Líquida por ser 'meramente escritural' e por sua inclusão na RCL caracterizar uma 'duplicidade';
5. O IRRF não é uma despesa do Estado, uma vez que não se incorpora ao patrimônio privado.

Todavia, os autores refutam esses argumentos com as seguintes ponderações:

- a. Há erro ao caracterizar a operação de retenção do IRRF como 'meramente escritural'. Devem ser entendidas como operações escriturais aquelas em que não há movimentação financeira [...]. Neste caso, a Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco repassa aos poderes e órgãos constitucionais o valor integral dos respectivos duodécimos, que são utilizados para suportar todas as suas despesas, inclusive gastos com pessoal. A procederem ao pagamento das respectivas remunerações, os poderes e órgãos retêm os valores relativos ao IRRF e posteriormente os repassam para a Secretaria de Fazenda. Conforme se observa, não se trata de receita escritural;
- b. Não concordamos com o argumento de que o IRRF não deve ser considerado na apuração da Receita Corrente Líquida por se constituir em duplicidade. As duplicidades tratadas na LRF referem-se às seguintes situações: 1. recursos movimentados em operações envolvendo, exclusivamente, os poderes e órgãos da Administração, sem a participação de terceiros; 2. operações meramente escriturais [...]. No caso do IRRF verificamos a existência de, pelo menos, três atores: aquele que paga a remuneração, o servidor e a Secretaria da Fazenda. Existem duas relações distintas: uma envolvendo o pagamento da remuneração (órgão pagador/servidor) e outra relativa ao cumprimento de uma obrigação tributária (servidor/Secretaria da Fazenda);
- c. A remuneração devida ao servidor incorpora-se, integralmente, ao seu patrimônio. Tanto é verdade que quando da declaração anual de ajuste do IRPF, possível que o servidor, cotejando os valores pagos antecipadamente (retidos) e os gastos dedutíveis, tenha direito a receber restituição do valor pago a maior. O valor relativo ao IRRF constitui-se em um gasto do ente estatal, uma vez que é parte da remuneração devida aos servidores públicos;

d. Exclui-se a contribuição previdenciária dos servidores das despesas de pessoal porque é, expressamente, excluída do cálculo da Receita Corrente Líquida, conforme o disposto no art. 2º, IV, c, da LRF. A exclusão do valor da contribuição previdenciária dos servidores não tem nenhuma relação com o ‘conceito financeiro’. O fundamento é a destinação destes recursos, tratada pelo art. 19, § 1º, inciso VI, alínea a, da LRF, para fazer face ao pagamento dos inativos através de fundos previdenciários autossustentáveis;

Concluem no sentido de que os valores relativos ao IRRF constituem-se em gastos efetivos dos poderes e órgãos de que trata o art. 20 da LRF e, portanto, devem compor a RCL e a DTP.

Outra questão que tem aquecido os debates é a inclusão ou não na DTP da contratação terceirizada de serviços pela Administração Pública. Segundo o § 1º do artigo 18 da LRF, “os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como ‘outras despesas de pessoal’” (BRASIL, 2000a).

Para Fortini (2010), o dispositivo reconhece que podem existir terceirizações ilegais e que, a despeito da ilegalidade, as despesas delas decorrentes devem entrar no cômputo da DTP. Para a autora, a regra do § 1º, do art. 18, da LRF espelha o reconhecimento por parte do legislador de que há terceirizações descompassadas da ordem jurídica, destinadas a suprir a Administração Pública de pessoal que deveria vir a integrar os quadros do funcionalismo por meio de concurso público.

Segundo o entendimento de Furtado (2013), quando caracteriza substituição de servidores e empregados públicos, a contratação terceirizada de serviços pela Administração Pública afronta a ordem jurídico-constitucional, mormente os princípios da moralidade, impessoalidade e do concurso público.

Sobre o tema, Leite (2019) entende que a ampliação do alcance dos gastos de pessoal se deu porque era prática comum nos entes da federação a realização de contratos de fornecimento de mão de obra para execução de serviços públicos, mormente os de caráter permanente, contabilizando-se tais despesas como “serviços de terceiros”, ficando, portanto, fora das despesas de pessoal.

No seu entender, agindo assim, a Administração confundia fim com o meio e terceirizava a mão de obra, substituindo servidores e empregados públicos, em verdadeira burla à LRF, que dedicou especial atenção às despesas de pessoal, maior responsável pelo

desequilíbrio das contas públicas.

Fortini (2010), opina que há diferença entre terceirização válida e terceirizações realizadas com o intuito de burlar a LRF. No seu magistério, explica que não se pode prosperar interpretação segundo a qual toda e qualquer despesa que envolva mão de obra há de ser computada para fins de limite da DTP. Segundo a autora, a terceirização válida não deve impactar o teto legal referente às despesas com pessoal. Na sua opinião, não se trata de impedir ou evitar a celebração de contratos de terceirização ou, mais drasticamente, frear a contratação da execução indireta de serviços, pois a prestação de serviços por terceiro está respaldada pela CF/88 e por diversos dispositivos da Lei nº 8.666/93.

Assim, segundo a autora, a verdadeira intenção do legislador, ao editar o § 1º do artigo 18 da LRF, foi coibir a terceirização ilícita, isto é, aquela realizada com o objetivo de contornar a exigência de concurso público para provimento de cargos, bem como evitar a burla aos limites de gastos com pessoal.

José Roberto R. Afonso e Vilma da Conceição Pinto (2016) abordam a criatividade que tem marcado a apuração do gasto com pessoal e destacam que parte importante do excesso passa pela folha dos outros poderes, da queda de receita não decorrente da ineficiência estatal e, sobretudo, dos inativos. Tudo isso diminui o raio de manobra que dispõe os governadores.

Com relação aos gastos com inativos, matéria publicada pelo *site* G1 mostra que diversos Estados já consomem expressivo valor da DTP com aposentados:

Em seis estados, esses gastos representaram 40 % ou mais das despesas totais com pessoal. São eles: Sergipe, Pernambuco, Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo e Rio Grande do Sul. Este último tem 62 % de suas despesas com pessoal destinada aos servidores aposentados.

Os números mostram que os estados com dificuldades estão entre aqueles que mais gastam com aposentados (GASTO com servidores ativos e aposentados..., 2018, s/p)

Já a matéria publicada no *site* de O Globo (DÉFICIT previdenciário..., 2019) afirma que o déficit da Previdência é um problema que pesa mais sobre o caixa dos estados do que o da União:

Projeção feita pelo economista especializado em contas públicas Raul Velloso mostra que, no fim de 2017, a soma dos déficits de todas as 27 unidades da federação pelos próximos 70 anos chegava a R\$ 1,9 trilhão, valor 3,4 vezes maior que a Receita Corrente Líquida (RCL, a receita disponível) desses entes. Já o da União alcançaria R\$ 1,78 trilhão ou 2,5 vezes a RCL.

[...]

Para cinco estados (RN, SC, RS, MG e SE) mais o Distrito Federal, o esforço para zerar esse passivo e garantir a sustentabilidade do pagamento das aposentadorias dos servidores terá de ser ainda maior. A proporção de seus déficits é maior ou igual a 4 vezes a RCL.

Esse cálculo considera o chamado passivo atuarial. Este é a soma de todos os déficits anuais projetados para os próximos 70 anos, descontando a inflação e trazendo os fluxos futuros a valor presente. Esse dado oferece um quadro mais preciso da situação das contas públicas, já que aposentadorias e pensões são pagamentos de longo prazo. Ou seja, em um horizonte maior, as despesas com benefícios previdenciários superam a arrecadação dos estados.

[...]

De acordo com Bráulio Borges, especialista em finanças públicas do Ibre/FGV, a própria LRF, implementada no ano 2000, contribui para esse endividamento maior ao permitir que os estados gastem mais que a União com o pagamento do funcionalismo. O Executivo pode destinar até 50 % da RCL para essa despesa. Os estados, 60 %.

Com relação a situação previdenciária dos estados, o Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL - STN, 2018), com dados de 2017, evidencia a importância do gasto com inativos:

O exercício de 2017 apresentou crescimento real da despesa bruta com pessoal para a maioria dos entes, impulsionado pela elevação do gasto com inativos. O caráter rígido dessa despesa, somado ao agravamento da situação previdenciária, dificulta a contenção das despesas para aqueles Estados que já destinam boa parte de sua arrecadação para o pagamento de salários ou aposentadorias

[...]

Seguindo a metodologia adotada no PAF, os Estados de Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Rio Grande do Norte, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Mato Grosso, Sergipe, Acre, Paraíba, Roraima, Paraná, Bahia, Santa Catarina e Alagoas apresentam comprometimento de suas receitas correntes líquidas com despesas com pessoal superior ao limite do PAF, de 60 %. Destaca-se, ainda, a participação que as despesas com inativos do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul têm no conjunto das despesas com pessoal.

[...]

De modo geral, diversos entes federados vêm aumentando as alíquotas de contribuição previdenciária como tentativa de sanar o problema do crescente déficit financeiro dos regimes de previdência. (STN, 2018, p. 22-66)

Por fim, Élidea Graziane Pinto e José Roberto R. Afonso (2018) criticam a criatividade na interpretação das regras fiscais e destacam que os órgãos de controle deveriam ser os primeiros a dar o exemplo e mostrar que respeitam as boas práticas fiscais, sem recorrer, por exemplo, a medidas atípicas para esconder o verdadeiro tamanho de suas folhas salariais. Só assim poderão ter isenção e firmeza para avaliar e denunciar irregularidades cometidas pelos outros poderes.

3 METODOLOGIA

Este capítulo é dedicado à apresentação dos objetivos da pesquisa, das perguntas norteadoras do trabalho e dos procedimentos metodológicos utilizados neste estudo.

Conforme já mencionado na introdução deste trabalho, a partir de 2014, vivemos, talvez, a maior crise fiscal por que passou nosso país desde a Proclamação da República. No caso dos Estados, o aumento com gastos com pessoal pode ser considerado como protagonista no agravamento da situação fiscal.

Desse modo, como alguns órgãos e Poderes Estaduais em Mato Grosso – em especial, o Executivo – extrapolaram recentemente o limite da DTP e ainda se encontram acima dos limites legais, esta pesquisa utiliza o caso desse ente para traçar um panorama da evolução histórica do aumento da DTP no Estado de Mato Grosso e discutir qual foi o papel dos poderes e órgãos autônomos, em especial do TCE/MT, no processo de extrapolação dos limites legais.

Para desenvolver o trabalho e alcançar o objetivo estabelecido, a metodologia adotada foi a de estudo de caso de abordagem qualitativa, com procedimentos da análise documental e da pesquisa bibliográfica.

De acordo com Patton (2002), o propósito de um estudo de caso é reunir informações detalhadas e sistemáticas sobre um fenômeno. Segundo Dooley (2002), esse método de investigação é utilizado por pesquisadores de diversas áreas não só para produzir, contestar ou desafiar teoria, mas também para explicar ou estabelecer uma base de solução para uma situação, para explorá-la ou, ainda, para descrever um objeto ou fenômeno.

Isso posto, com o intuito de compreender como se chegou a situação atual, este trabalho tratará do caso de Mato Grosso, já que alguns órgãos e Poderes desse Estado extrapolaram recentemente o limite máximo da DTP e ainda se encontram acima dos limites estabelecidos pela LRF.

Quanto aos procedimentos de análise documental e de pesquisa bibliográfica, os mesmos serão empregados de forma que se complementem, a fim de se obter maior proveito das fontes pesquisadas.

A pesquisa bibliográfica será utilizada nos capítulos 2 e 5. No segundo capítulo, será evidenciado o conhecimento doutrinário atual sobre o tema desta pesquisa. No quinto, a sustentabilidade fiscal das finanças estaduais será abordada.

O capítulo 4 insere o tema no ordenamento jurídico nacional. Já o capítulo 6, utiliza principalmente a análise documental, por meio do exame de dados.

O sexto capítulo apresentará a evolução da despesa de pessoal no Estado de Mato Grosso nos últimos 16 anos, bem como, para fins de comparação, a situação das despesas com pessoal em outros Estados. Esse capítulo também tece considerações sobre a atuação dos órgãos e poderes autônomos, em especial do TCE/MT, na evolução dos gastos com pessoal no Estado de Mato Grosso.

Diante do exposto, este trabalho tem o intuito de contribuir no sentido de que governantes e Tribunais de Contas possam avaliar os seus papéis no passado recente, de grande extrapolação dos limites legais dos gastos com pessoal, tendo em vista que a limitação desses gastos se deve, antes de tudo, à necessidade de o setor público tornar disponível um montante de recursos compatível com o atendimento das demandas da sociedade.

4 O LIMITE DE DESPESA COM PESSOAL, CRISE FISCAL E OS TRIBUNAIS DE CONTAS

4.1 O Controle da Despesa Total com Pessoal na Constituição Federal de 88

A economia do século XX foi marcada pelo crescente aumento das despesas públicas. Segundo Giacomoni (2012), no Brasil, o crescimento acelerado das despesas públicas teve início mais tarde, especialmente a partir do término da Segunda Guerra Mundial, o que coincide com a consolidação do Estado do bem estar social.

A necessidade e o desejo de mais e melhores serviços públicos resultou em um crescimento preocupante das despesas públicas e, conseqüentemente, na importância de atender para imprescindibilidade de controlar esses gastos. Considerando isso, Cruz e Platt Neto (2002), observam que as despesas com pessoal são as que mais despertam a atenção da população e dos gestores públicos, em razão de serem as mais representativas em quase todos os entes públicos, entre os gastos realizados.

Nesse contexto de controle de gastos públicos, a despesa com pessoal efetivamente tem se destacado como a mais preocupante, tendo sido objeto de limitações já na Constituição Federal de 1967. O seu artigo 66, § 4º, estabelecia que “a despesa de pessoal da União, Estados ou Municípios não poderá exceder de cinquenta por cento das respectivas receitas correntes” (BRASIL, 1967).

Dessa forma, com o objetivo de evitar que os entes da federação comprometessem a maior parte de suas receitas com as despesas com pessoal, em 17 de outubro de 1969, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 1, que, em seu artigo 64, prescrevia que lei complementar estabeleceria os limites para as despesas de pessoal da União, dos Estados e dos Municípios. Entretanto, tal lei jamais foi editada.

Com a promulgação da Constituição de 1988, a redação original do *caput* do seu artigo 169 estabelecia 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”.

Porém, de modo a não repetir o erro da Emenda Constitucional nº 1/1969 (BRASIL, 1969), o constituinte originário não arriscou aguardar a edição de uma lei complementar para que os gastos com pessoal fossem submetidos às limitações e inseriu

um limite provisório no artigo 38 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

Dessa forma, enquanto a lei complementar não fosse editada, valeria a regra constante do artigo 38 do ADCT, segundo a qual, até a promulgação da lei complementar referida no artigo 169, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderiam despendar com pessoal mais do que 65 % (sessenta e cinco por cento) do valor das respectivas receitas correntes. Esse mesmo artigo, em seu parágrafo único, estabelecia que, quando a despesa de pessoal de um ente federativo excedesse o teto, ele deveria retornar ao limite, reduzindo o percentual excedente à razão de um quinto por ano.

No entanto, mesmo diante da previsão de uma lei complementar para impor limites aos gastos com pessoal, Figueiredo e Nóbrega (2006) previam uma bomba-relógio pelo fato de a CF/1988, no artigo 19 do ADCT, ter incorporado e estabilizado um grande número de trabalhadores.

4.2 O Controle da Despesa Total com Pessoal antes da Lei de Responsabilidade Fiscal

Em 1989, a então Deputada Federal Rita Camata apresentou um projeto de lei complementar para disciplinar o limite de gasto com pessoal previsto no *caput* do artigo 169 da CF/1988.

Entretanto, somente em 1995, a Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995 (BRASIL, 1995), conhecida como “Lei Camata I”, regulamentou o artigo 169 da CF/1988, estabelecendo que as despesas totais com pessoal ativo e inativo da administração direta e indireta, inclusive fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, pagas com receitas correntes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderiam, em cada exercício financeiro, exceder 60 % da respectiva receita corrente líquida.

O conceito de receita corrente líquida estava previsto no artigo 1º da lei. No caso da União, ela seria o total da receita corrente, deduzidos os valores correspondentes às transferências por participações, constitucionais e legais, dos Estados, Distrito Federal e Municípios na arrecadação de tributos de competência da União, bem como as receitas de que trata o artigo 239 da CF/1988 e, ainda, os valores correspondentes às despesas

com o pagamento de benefícios no âmbito do Regime Geral da Previdência Social (RGPS). No caso dos Estados, seria o total da respectiva receita corrente, deduzido o valor transferido aos Municípios por determinação constitucional ou legal.

Assim, o legislador objetivou que a União e os Estados só poderiam utilizar com gastos de pessoal um percentual dos recursos que efetivamente estariam disponíveis, corrigindo um equívoco do constituinte originário que previa, no já mencionado artigo 38 do ADCT, o uso da receita corrente como parâmetro de limite.

A Lei Camata I também estabeleceu regra de ajuste em caso de descumprimento do limite no exercício em que ela foi publicada. Nessa hipótese, o excedente deveria ser reduzido, no prazo máximo de até três exercícios financeiros, à razão de um terço por exercício.

Além disso, a LC nº 82/1995 foi pioneira com relação à transparência na gestão fiscal ao determinar que os entes publicassem, até trinta dias após o encerramento de cada mês, o demonstrativo da execução orçamentária detalhando o comprometimento dos gastos com pessoal com relação à receita corrente líquida.

No caso de extrapolação do limite, o diploma fiscal então vigente também vedava quaisquer revisões (incluindo a revisão geral anual prevista no inciso X do *caput* do artigo 37 da CF/1988), reajustes ou adequações de remuneração que implicassem aumento de despesa com pessoal.

Na sequência cronológica, a EC nº 19/1998, conhecida como “Reforma Administrativa”, promoveu uma reformulação estruturante com relação à despesa pública com pessoal. Entre outras inovações, instituiu a legalidade específica em termos de política remuneratória, definiu novo parâmetro para o teto remuneratório, incluiu a vedação à vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias e criou o instituto jurídico do subsídio.

A EC nº 19/1998 aprofundou o controle da despesa total com pessoal alterando o artigo 169 da CF/1988 para prever que o limite para a DTP contaria com mecanismos de *enforcement* e de ajustamento. Dessa forma, se os entes federativos não estivessem enquadrados nos limites determinados para gasto com pessoal, deveriam adotar, durante

o prazo fixado na lei complementar referida no *caput* do artigo 169 da CF/1988, as seguintes providências (BRASIL, 1988):

- a) redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;
- b) exoneração dos servidores não estáveis;
- c) não sendo essas medidas suficientes para assegurar o cumprimento da LRF, o servidor estável poderia perder o cargo, desde que por ato normativo motivado de cada um dos Poderes, especificando a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Nesse último caso, o servidor estável teria direito a uma indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço. Quanto ao cargo objeto da redução mencionada, seria considerado extinto, sendo vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos (ibidem, art. 169, §§ 5º e 6º).

Antes da EC nº 19/1998, o servidor estável somente perderia o cargo por sentença judicial transitada em julgado ou em razão de processo administrativo disciplinar, assegurado o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal. Por sua vez, para servidores vitalícios, a perda do cargo somente poderia ocorrer mediante sentença judicial transitada em julgado.

Todavia, depois da EC nº 19/1998, o servidor estável também ficou passível de perder o cargo por outras duas maneiras. A primeira delas passou a ser a inabilitação em procedimento de avaliação periódica de desempenho, na forma de lei complementar, assegurada ampla defesa. Trata-se de uma forma de implementar o princípio da eficiência, tornando possível à Administração exonerar o servidor que, estável, não mais corresponda às atribuições exigidas para o cargo.

Já a outra maneira passou a ser a prevista no inciso III do § 4º do artigo 169 da CF/1988, segundo o qual, quando o limite de gasto com pessoal estabelecido na LRF tiver sido ultrapassado, o servidor estável poderá perder o cargo depois do cumprimento dos incisos I e II do mesmo § 4º. Ou seja, o servidor estável poderá perder o cargo após a redução em pelo menos 20 % das despesas com cargos em comissão/funções de confiança

e a exoneração dos servidores não estáveis.

Por fim, o § 2º do artigo 169 da CF/1988 estabelece que, decorrido o prazo estabelecido pela lei complementar para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites.

No ano seguinte da edição da EC nº 19/1998, foi editada a Lei Complementar nº 96/1999 - Lei Camata II (BRASIL, 1999a), que apresentou algumas mudanças com relação à Lei Camata I, a saber:

- a) a redução do limite global da União para 50 % (art. 1º);
- b) a definição mais precisa de alguns conceitos, como despesas totais com pessoal e receita corrente líquida (art. 2º);
- c) vedações, no caso de descumprimento dos limites (art. 3º);
- d) alteração no prazo de ajuste: apenas 2 (dois) anos, com o excesso a ser suprimido à razão de dois terços no primeiro exercício e o restante no segundo (art. 4º);
- e) sanções no caso de inobservância das providências relativas à redução do excesso (art. 5º) e
- f) detalhamento das medidas previstas no § 3º do artigo 169 da CF/1988 (art. 6º).

Após as Leis Camata I e II, em 4/5/2000, entrou em vigor a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que impôs regras e limites mais específicos para a DTP, além de importantes avanços no que diz respeito à transparência da gestão fiscal, reforçando, certamente, os mecanismos de controle.

4.3 A Lei de Responsabilidade Fiscal

Para cumprir o disposto no artigo 169 da CF/1988, foi editada a Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (BRASIL, 2000a), que estabeleceu limites de gastos por entes da federação e, dentro de cada ente, de limites de gastos por Poder ou órgão, todos eles fixados com base na RCL.

Sobre a LRF, Figueiredo e Nóbrega (2006) entendem que a LRF transcendeu o aspecto de uma mera lei, um código a ser aplicado pelos gestores públicos. Na opinião

dos autores, a LRF introduziu uma nova cultura do gasto, ou melhor, uma nova cultura da gestão que possibilita valorar o equilíbrio fiscal como meta a ser perseguida.

Segundo Figueiredo e Nóbrega (2006), a LRF apresentou uma preocupação com dois agregados macroeconômicos que muito sempre pressionaram as contas públicas no Brasil, o endividamento público e as despesas de pessoal.

DTP, segundo o artigo 18 da LRF, é o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, inativos e 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 (BRASIL, 2000a).

Já a RCL, de acordo com o artigo 2º, IV, da LRF (*ibidem*), é o montante decorrente da diferença entre os valores das receitas correntes e das despesas com transferências constitucionais e legais aos Municípios. Algumas outras receitas, como as contribuições mencionadas na alínea “a” do inciso I e no inciso II do artigo 195, bem como no artigo 239, todos da CF/1988, também devem ser deduzidas para calcular o montante da RCL.

A RCL é apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades. Seu objetivo é servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para diversos limites, como da DTP, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária e das garantias do ente da Federação.

Com a edição da LRF, a realização de despesas com pessoal passou a ter uma série de condicionantes, como a exigência da estimativa do impacto financeiro e orçamentário nos próximos três exercícios financeiros, a comprovação de que o aumento não afetará as metas de resultados fiscais e a demonstração do ordenador de despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual (LOA) e compatibilidade com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Além disso, a LRF torna nulos os atos que resultem em aumento da despesa com

peçoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão.

Em seu § 2º, o já mencionado artigo 18 estabelece que a DTP, a exemplo da RCL, será apurada “somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência”.

Cabe ressaltar que o conceito de DTP estabelecido pela LRF tem caráter exemplificativo e inclui “quaisquer espécies remuneratórias”, inclusive “vantagens pessoais de qualquer natureza” atribuídas a ativos, inativos e pensionistas, bem como outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização. Ou seja, aplica-se o princípio da prevalência da essência sobre a forma. Inclui, também, despesas de natureza previdenciária, tais como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Para a LRF, despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício. Assim, quaisquer despesas com servidores, independentemente do regime de trabalho a que estejam submetidos, integram a DTP. Desse modo, estão incluídos tanto servidores efetivos quanto comissionados, celetistas, empregados públicos, temporários e agentes políticos.

Além disso, a despesa com pessoal não depende da validade jurídica da contratação. Dessa forma, deverão ser registradas mesmo as contratações que vierem a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público.

Conforme o artigo 19, I, da LRF, a União não poderá exceder o limite de 50 % da RCL com gastos totais com pessoal e, segundo o artigo 20, I, da LRF, a distribuição dos limites deve ser da feita da seguinte maneira:

- a) Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas da União (TCU) – 2,5 %;
- b) Poder Judiciário – 6 %;
- c) Poder Executivo – 40,9 % e
- d) Ministério Público da União – 0,6 %.

No caso dos Estados, de acordo com o artigo 19, II, da LRF, o gasto com pessoal não poderá ultrapassar o valor máximo de 60 % da RCL, devendo a distribuição dos

limites ser feita conforme o disposto no artigo 20, II, da LRF (BRASIL, 2000a):

- a) Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado (TCE) – 3 %;
- b) Poder Judiciário – 6 %;
- c) Poder Executivo – 49 % (menos 0,4 %, se houver Tribunal de Contas dos Municípios – TCM);
- d) Ministério Público dos Estados – 2 % e
- e) TCM (se houver) – 0,4 %²

No caso dos Municípios, de acordo com o inciso III do artigo 19 da LRF, o gasto com pessoal também não poderá ultrapassar o valor máximo de 60 % da RCL e, segundo o artigo 20, III, LRF o rateio desse limite entre os Poderes Executivo e Legislativo deve ser realizado da seguinte forma:

- a) Poder Legislativo e TCM (se houver) – 6 %;
- b) Poder Executivo – 54 %.

No cálculo do percentual da DTP sobre a RCL, além das exclusões que devem ser consideradas no cálculo da RCL (BRASIL, 2000a, art. 2º, IV), há as deduções pelo lado das despesas, conforme dispõe o § 1º do artigo 19 do Diploma Fiscal.

De acordo com o artigo 59 da LRF, a verificação do cumprimento desses limites estabelecidos nos artigos 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre (final dos meses de abril, agosto e dezembro) e está a cargo do Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, juntamente com o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público.

Além do limite máximo da DTP (100 %), estabelecido nos artigos 19 (para os entes) e 20 (para os órgãos e Poderes), a LRF fixou outros dois limites: o limite de alerta, correspondente a 90 % (noventa por cento) do limite máximo da DTP, e o limite prudencial, correspondente a 95 % (noventa por cento) do limite máximo da DTP.

Assim, com relação aos Estados, são três os limites: o primeiro é o limite máximo

² De acordo com § 4º do artigo 20 da LRF (BRASIL, 2000a): “Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do *caput* serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento)”.

(100 % de 60 % = 60 %), o segundo é o limite de alerta (90 % do limite máximo – 90 % de 60 % = 54 %) e o terceiro é o limite prudencial (95 % do limite máximo – 95 % de 60 % = 57 %).

Ainda no que diz respeito aos Estados, a mesma sistemática de limites é aplicada para cada um dos seus órgãos e Poderes. Para o Poder Executivo, por exemplo, o limite máximo é de 49 %, sendo os limites de alerta e prudencial, respectivamente, de 44,1 % (90 % de 49 %) e 46,5 % (95 % de 49 %).

Mas o que acontece se um órgão ou Poder ultrapassar o limite de alerta? Nesse caso, segundo dispõe o artigo 59, § 1º, II, da LRF, haverá apenas um alerta efetuado pelo Tribunal de Contas responsável informando que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90 % do limite máximo (BRASIL, 2000a). Não há punição quando esse limite é atingido. Apenas será encaminhada uma comunicação formal ao titular do Poder ou do órgão. Assim, conclui-se que este limite tem como finalidade chamar a atenção das autoridades para o fato de que os demais limites (prudencial e máximo) estão próximos de serem alcançados.

Diferentemente do que ocorre quando o limite de alerta é atingido, se um órgão ou Poder ultrapassar o limite prudencial (95 %), incidirão as vedações previstas nos incisos do artigo 22, parágrafo único, da LRF.

Desse modo, o limite prudencial é um mecanismo acautelatório e preventivo que busca funcionar como uma espécie de “sinal de perigo” não apenas para alertar o poder público da gravidade da situação, mas, principalmente, para impor ao gestor restrições de gastos, no sentido de tentar evitar o atingimento do limite máximo.

Por exemplo, se o limite prudencial for ultrapassado, não será permitido alterar um plano de cargos que crie mecanismo de progressão, mesmo que os efeitos sejam apenas para o futuro.

E o que acontece quando o órgão ou Poder atinge o limite máximo (100 %) da DTP? O artigo 23 da LRF prevê as possíveis providências a serem tomadas quando esse limite é ultrapassado.

De acordo com esse artigo, cabe ao órgão ou Poder que tenha ultrapassado o limite

máximo estabelecido no artigo 20, inciso II, da LRF eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro. Isso sem prejuízo das medidas adotadas no artigo 22, parágrafo único, da LRF (BRASIL, 2000a).

O § 1º do artigo 23 da LRF permite que esse objetivo seja alcançado tanto pela extinção de cargos e funções “quanto pela redução dos valores a eles atribuídos”. Essa parte final foi suspensa cautelarmente pelo Supremo Tribunal Federal (STF), mediante a ADI 2.238-5, porque, segundo STF, ao prever a redução de vencimentos dos servidores públicos, a irredutibilidade de vencimentos prevista no inciso XV do artigo 37 da CF/1988 estaria sendo violada.

A íntegra do § 2º do artigo 23 da LRF também foi suspensa cautelarmente pela mesma ADI, sob o fundamento de que o dispositivo, ao facultar ao poder público a redução da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária do servidor, também violaria o princípio da irredutibilidade de vencimentos. Ademais, segundo a interpretação do STF à época, o artigo 169 da CF/1988 não listava tal medida como possível de ser considerada para o efeito de adequação aos limites da despesa de pessoal.

O § 2º do artigo 169 da CF/1988 prescreve que, decorrido o prazo estabelecido na LRF para a adaptação aos parâmetros ali previstos (dois quadrimestres), serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites (BRASIL, 1988).

Já o § 3º do artigo 23 da LRF prescreve que, se a redução no prazo estabelecido (2 quadrimestres) não for alcançada, enquanto perdurar o excesso, o ente estará sujeito a às seguintes sanções:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente e

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal

No entanto, a aplicação dessas sanções tem sido mitigada por decisões do STF favoráveis aos Estados em ações cautelares, como no caso da Ação Cível Originária nº

1.431/MA³, na qual a Corte Suprema determinou à União Federal que se abstenha - através de seus Ministérios ou Secretarias - de impedir, com base no artigo 20 da LRF, o Estado do Maranhão de realizar operações de crédito.

Por sua vez, o § 4º do artigo 23 da LRF estatui que as restrições do § 3º se aplicam imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no artigo 20.

Além disso, é importante mencionar as alterações feitas pela LC nº 164/2018, publicada em 18/12/2018, que se aplicam somente aos municípios.

As sanções previstas no § 3º do art. 23 não serão aplicadas ao município, em caso de queda de receita real superior a 10 % (dez por cento), em comparação ao correspondente quadrimestre do exercício financeiro anterior, devido a:

I – diminuição das transferências recebidas do Fundo de Participação dos Municípios decorrente de concessão de isenções tributárias pela União; e

II – diminuição das receitas recebidas de royalties e participações especiais.

Ressalta-se, contudo, que o disposto acima só se aplica caso a DTP do quadrimestre vigente não ultrapasse o limite percentual previsto no artigo 19 da LRF, considerada, para este cálculo, a RCL do quadrimestre correspondente do ano anterior atualizada monetariamente.

Ou seja, ao comparar o quadrimestre de um exercício com o mesmo quadrimestre do anterior, primeiro é necessário verificar se a queda da receita real foi superior a 10 %.

Caso tenha sido, é necessário verificar o seguinte percentual: DTP do quadrimestre vigente / RCL do quadrimestre correspondente do ano anterior, atualizada monetariamente. Se esse percentual não ultrapassou o limite previsto no artigo 19, as sanções previstas no § 3º do artigo 23 não se aplicam ao Município.

Nessa esteira, é importante citar os artigos 65 e 66 da LRF. O artigo 65 da LRF prescreve que, na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, e pelas Assembleias Legislativas, no caso dos Estados e dos

³ STF, Decisão Monocrática, ACO 1.431 MC / MA, Rel. Min. Celso de Mello, 02/09/09, D.J. 09/09/09.

Municípios, enquanto perdurar a situação, serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas no artigo 23. Ou seja, fica suspensa a contagem do prazo de dois quadrimestres para eliminação do excedente, bem como as sanções institucionais previstas no § 3º do artigo 23.

Já o artigo 66 prescreve que quando o crescimento do PIB nacional, regional ou estadual for baixo ou negativo, por período igual ou superior a quatro trimestres, o prazo para que o ente retorne ao limite legal da despesa com pessoal será duplicado, ou seja, passará de dois para quatro quadrimestres (BRASIL, 2000a). Para efeito de cumprimento da LRF, entende-se por baixo crescimento do PIB a taxa de variação real acumulada inferior a 1 % no período correspondente aos quatro últimos trimestres (ibidem, art. 66, § 1º).

4.4 Sustentabilidade Fiscal, Solidariedade Intergeracional e os Tribunais de Contas

Sustentabilidade fiscal é uma característica da gestão fiscal que permite o equilíbrio das contas públicas, como forma de viabilizar o atendimento das demandas por bens e serviços públicos.

Cunda (2017) entende por sustentabilidade o dever constitucional e fundamental que objetiva tutelar direitos fundamentais, também instrumento a dar-lhes efetividade, ou seja, princípio que vincula o Estado e a sociedade, mediante responsabilidade partilhada, e redesenha as funções estatais, que deverão ser planejadas não apenas para atender demandas de curto prazo, mas também providenciar a tutela das futuras gerações.

A autora enfatiza o enfoque dado à dimensão fiscal da sustentabilidade e a sua interligação com os direitos fundamentais, em especial os direitos sociais, ao acolher a ideia de Casalta Nabais de que, ao tratarmos dos direitos fundamentais, é de suma importância abordar sua face oculta, que consiste tratar dos deveres e dos custos que os materializam.

Os direitos fundamentais têm relação direta com as finanças públicas, uma vez que a sua concretização demanda a realização de despesas públicas e, conseqüentemente, exige a arrecadação de receitas.

Cunda (2017) ainda cita o Relatório do Nosso Futuro Comum, elaborado pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (1987), e o conceito de solidariedade intergeracional.

A solidariedade intergeracional fica evidenciada quando uma geração tem de assumir obrigações atinentes a gerações anteriores ou assumir sacrifícios como forma de não agravar a situação das finanças públicas para as gerações futuras. Consiste em obrigar as gerações presentes a incluir como medida de ação e de ponderação os interesses das gerações futuras, tendo em vista a vulnerabilidade e necessidade de proteção das gerações vindouras.

A autora também expõe sua impressão sobre o papel das Cortes de Contas, no sentido de que esses órgãos de controle deverão assumir o papel de tutelar os interesses antecipados das gerações futuras, de maneira que estes estejam incorporados nas decisões atuais da Administração Pública, que tendem a dar primazia apenas às demandas imediatas.

Os Tribunais de Contas, em especial pela fiscalização que exercem quanto ao cumprimento da LRF (BRASIL, 2000a, art. 59, *caput* e parágrafos), têm forte ligação com a dimensão fiscal da sustentabilidade. Essa dimensão tem como enfoque o orçamento público, o equilíbrio e a transparência da atividade financeira do Estado e visa, como objetivo maior, o financiamento de direitos/deveres fundamentais das presentes e futuras gerações.

Segundo Chalk e Hemming (*apud* STUCKERT, 2017), a ideia de sustentabilidade geralmente está associada à possibilidade de manutenção de determinada política fiscal sem comprometer a solvência do governo no futuro. É uma característica ou condição da gestão fiscal que permitiria a manutenção do equilíbrio das contas públicas, por um determinado prazo, como forma de viabilizar o atendimento das demandas por bens e serviços públicos.

A sustentabilidade fiscal, como um dos requisitos para a manutenção da estabilidade macroeconômica, é uma das condições necessárias para o desenvolvimento econômico. As finanças públicas mantêm relação permanente com as demandas da sociedade, pois seu atendimento requer a sustentabilidade da atividade fiscal do Estado.

Em outras palavras, o provimento de bens e a prestação de serviços públicos dependem do equilíbrio da atividade financeira do Estado.

4.5 A Deterioração da Situação Fiscal do País

O governo federal implementou, principalmente a partir de 2008, uma política fiscal na qual foram concedidos benefícios fiscais em excesso, se permitiu a contratação de novas dívidas por Estados em situação financeira frágil, além de ter ocorrido grande aumento de despesas obrigatórias, especialmente as despesas de pessoal.

Essa política fiscal, aliada ao crescente déficit dos regimes de previdência, guerra fiscal entre os entes subnacionais e excesso de vinculações de receitas, permitiu que as finanças de alguns Estados se deteriorassem significativamente. A crise fiscal atingiu todos os entes federados, mas alcança os Estados com maior intensidade. Estes, de forma quase generalizada, depararam-se com uma série de dificuldades financeiras.

As despesas cresceram bem acima das receitas. Como consequência, os resultados primários se deterioraram, a dívida cresceu e os investimentos caíram. Nos Estados em situação mais grave, há dificuldades para pagar fornecedores, os encargos da dívida e as despesas com pessoal. O efeito mais perverso se dá sobre a disponibilidade de serviços adequados à população. As causas foram várias, mas a explosão dos gastos com pessoal e os regimes previdenciários deficitários estão entre as mais relevantes.

Lisboa e Vescovi (2016) observam que a grave crise do setor público no Brasil atingiu, em maior ou menor grau, os 27 estados, que enfrentam escassez de recursos para investimento, regimes previdenciários deficitários e dificuldades com o pagamento das dívidas. Ressaltaram que a política econômica após 2007 escolheu atender as corporações e os interesses específicos sem atentar para a consistência das contas públicas. Segundo os autores, as desonerações tributárias, a contenção artificial de tarifas públicas, a regra de reajuste do piso do magistério, o aumento dos tetos salariais, os novos programas com elevada carga de subsídios, as agendas dos PACs e da Copa do Mundo deterioraram as finanças dos estados.

Também destacam que os aumentos escalonados das folhas salariais, muitos concedidos para ocorrer na gestão seguinte, a proliferação de obras sem análise do custo

de oportunidade e das suas implicações fiscais, e o pagamento das novas dívidas aumentaram a despesa, enquanto a retração da atividade econômica reduziu a arrecadação e as transferências federais. A generalização da concessão de renúncias fiscais para atrair investimentos privados agravou ainda mais as finanças públicas de diversos estados.

Os autores lembram que alguns estados, a exemplo do Rio de Janeiro, foram adicionalmente prejudicados pela queda acentuada dos preços do petróleo e da receita de royalties, equivocadamente comprometida com despesas permanentes.

A imprensa tem tido relevante na cobertura das notícias relacionadas à crise fiscal. O *site* G1 destacou como o alto gasto com pessoal tem impactado na prestação dos serviços públicos prestados pelos estados e na diminuição dos investimentos:

Os estados brasileiros são responsáveis por atuar em parceria com os municípios no ensino fundamental, por agir nos atendimentos especializados de saúde e de alta complexidade, além de serem os principais responsáveis pela segurança pública e pelo sistema prisional.

[...]

Para as despesas com saúde e educação, os estados são obrigados a gastar, respectivamente, 12 % e 25 % de sua receita corrente líquida, segundo a Constituição Federal.

[...]

Esse peso alto dos servidores nas contas dos estados gera impacto nos gastos com segurança. Têm vários outros segmentos que não são protegidos pela Constituição. Um deles, um dos itens mais importantes, é a área de segurança pública. Não tem qualquer proteção e se torna um alvo fácil das políticas de ajuste.

[...]

Relatório recente da Instituição Fiscal Independente (IFI), ligada ao Senado Federal, mostra que, depois de avançarem entre 2008 e 2014, os gastos dos estados com investimentos dos estados da federação recuaram nos três últimos anos.

Com relação às finanças estaduais, Camargo e Rangel (2017) observam que a deterioração das contas dos Estados está vinculada a uma série de fatores, alguns relacionados às despesas e outros, às receitas:

- a) Pagamento das parcelas do refinanciamento da dívida com a União;
- b) Pagamento de parcelas de novas dívidas contraídas junto aos bancos oficiais e às instituições financeiras internacionais;

- c) Forte crescimento da despesa com pessoal;
- d) Crescente expansão dos gastos na área social;
- e) Explosão dos gastos previdenciários;
- f) Queda (ou estabilidade) da receita de impostos (ICMS, em especial);
- g) Queda das receitas dos royalties de petróleo – problema que afeta especialmente o RJ (74 % da produção nacional) e ES (15 % da produção nacional);
- h) Queda da receita proveniente de transferências constitucionais (FPE) e
- i) Queda da receita proveniente de transferências voluntárias

Assim, a crise das contas públicas dos Estados era inevitável. No entanto, foi agravada pelo estímulo dado pelo governo federal, especialmente a partir de 2011, ao endividamento estadual, com novas operações de crédito.

Lisboa e Vescovi (2016) destacam que o governo federal concedeu aval para os Estados obterem empréstimos, muitos obtidos junto aos bancos oficiais, com juros subsidiados. Entre 2008 e 2014 foram aprovados R\$ 180 bilhões em novas dívidas estaduais, o que representa 50 % de aumento sobre o estoque existente em 2008.

Optou-se pelo aumento do endividamento, muitas vezes para os gastos com investimentos. Ocorre que parte dos recursos próprios, que seria destinada aos investimentos, foi utilizada para ampliar despesas de custeio, em especial a ampliação das despesas com servidores e a manutenção de regimes previdenciários deficitários, o que levou a um alto comprometimento do orçamento dos Estados com despesa de pessoal.

A União também permitiu aos Estados captarem novos recursos como uma forma de compensar a perda de receita causada pelas desonerações tributárias impostas pela política econômica do governo federal.

A explosão dos gastos com pessoal decorreu de alguns fatores: aumentos escalonados de salários, muitas vezes concedidos para ocorrer na gestão subsequente e sem obedecer ao disposto no artigo 169, § 1º, da CF/1988 e ao disposto nos artigos 16 e 17 da LRF; crescimento vegetativo da folha; aumento expressivo dos gastos com inativos e pensionistas; e, conforme já visto, artifícios utilizados para excluir despesas como indenizações, auxílios e IRRF do cômputo do limite da DTP.

A contenção de gastos de pessoal pelos entes subnacionais é importante por causa de sua rigidez, que restringe a margem para que o poder público enfrente as restrições financeiras atuais e futuras. Entretanto, não obstante todo o esforço de ajuste que vem sendo empreendido pelos Estados desde o início de 2015, a superação definitiva dos desequilíbrios fiscais depende de reformas de caráter estrutural.

É fato que nem todos os Estados vivenciaram a mesma trajetória nas finanças públicas no passado recente. Diante disso, em 21/6/2019, a Secretaria Especial de Fazenda do Ministério da Economia emitiu nota técnica sobre a situação fiscal dos Estados apontando que aqueles que na última década se preocuparam em reduzir despesas obrigatórias têm hoje capacidade de investimento e indicadores sociais superiores aos dos que deixaram o controle de lado (SECRETARIA ESPECIAL DE FAZENDA, 2019). Além disso, o estudo destaca que o descontrole fiscal foi agravado, mas não determinado pela forte crise econômica enfrentada pelo país desde 2014.

Em especial, a análise aponta que o descontrole das despesas de pessoal, tanto com ativos como com inativos, é o grande responsável pelo desequilíbrio fiscal nos Estados:

Consideremos alguns Estados que são vistos como bons exemplos de gestão fiscal, figurando nas melhores posições em diversos rankings e na avaliação do Tesouro Nacional sobre a capacidade de pagamento: Alagoas, Ceará e Espírito Santo. Esses três entes serão chamados de grupo A.

O “contrafactual” são Estados que vêm apresentando problemas fiscais graves amplamente conhecidos: Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul. Eles serão chamados de grupo B. Esse “contrafactual”, em tese, teria um viés contra esta análise, uma vez que estão sendo comparados grandes Estados, com boa infraestrutura e grandes mercados, contra Estados menores. Porém, o estudo aponta que os entes do grupo A já alcançaram melhores resultados econômicos e sociais do que os do grupo B, mesmo com tamanha diferença de tamanho entre eles.

[...]

Os Estados do grupo A vêm controlando as despesas de pessoal nos últimos anos e isso tem permitido a organização das finanças e o alcance de bons resultados nas suas economias. Por outro lado, o grupo B vive o descontrole nas contas públicas. As consequências mais visíveis são atrasos nos salários dos servidores e nos pagamentos de fornecedores, a depreciação da infraestrutura por falta de recursos do Tesouro que, via de regra, usa boa parte das suas receitas para cobrir déficit previdenciário e salários de servidores

[...]

Diante desse cenário, a pergunta que precisa ser feita é: para que serve o Estado? Para que servem os impostos arrecadados? Os governos servem para manter sua própria estrutura ou para servir a população? Da forma como está hoje, a alta carga tributária serve, em sua maior parte, para pagar salários de servidores ativos e inativos, enquanto que investimentos e serviços para a população se deterioram ao longo do tempo. (SECRETARIA ESPECIAL DE FAZENDA, 2019, p. 1-5).

A nota técnica conclui que o equilíbrio fiscal não é um fim em si mesmo, mas sim um meio para cumprir as funções essenciais que justificam a existência de um Estado, além de ser um ativo importante para assegurar avanços na prestação dos serviços à população e para trazer um ambiente seguro para novos investimentos privados, criando mais oportunidades de emprego e renda.

Importante citar os “Boletins de Finanças dos Entes Subnacionais”, documentos produzidos pela STN que apresentam informações produzidas no âmbito do PAF. Em dezembro de 2017, a Secretaria publicou a versão final da 2ª Edição do Boletim de 2017, com dados relativos ao exercício de 2016, destacando que o aumento de gastos correntes (custeio) e obrigatórios (pessoal), além de comprimir os investimentos públicos, foi a real causa do desequilíbrio fiscal dos Estados:

Desde 2010, as receitas estaduais mantiveram-se praticamente estáveis como proporção do PIB. As despesas obrigatórias e de custeio, contudo, ocuparam cada vez mais espaço no orçamento. **As despesas com pessoal, ativo e inativo, cresceram em 6,9 pontos percentuais** e as de custeio aumentaram em 3,3 pontos da receita corrente líquida. Esse conjunto de despesas – pessoal e custeio – respondeu por um avanço de 10,2 pontos sobre a receita disponível para os Estados.

[...]

O ajuste veio na forma da contenção acentuada dos investimentos (-6,7 pontos percentuais da receita) e do aumento de atrasos/deficiências, da ordem de 5,5 pontos da receita. Em particular, as despesas com previdência que, em 2010 eram inferiores aos investimentos, tornaram-se aproximadamente o dobro destas em 2016. (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2017, p. 6, grifo nosso)

O Boletim ainda destaca que, em que pese o esforço dos Estados para conter despesas de pessoal, houve, em média, um crescimento real de 22,85 % entre 2010 e 2016 (STN, 2017).

Entretanto, de acordo com esse Boletim, há discrepância na forma como os Estados lidam com esse grupo de despesa: alguns, como Mato Grosso, Minas Gerais e Rio de Janeiro, apresentaram crescimentos reais significativos no período 2010-2016,

enquanto outros, como São Paulo, Amapá e Sergipe, tiveram um crescimento mais moderado.

A publicação também destacou que a contenção de gastos dessa rubrica pelos entes subnacionais é importante por causa de sua rigidez, que restringe a margem para que o poder público enfrente as restrições financeiras atuais e futuras.

Quando se mostra a evolução da variação real das despesas com pessoal entre 2015 e 2016, verifica-se que a diferença entre os Estados é muito significativa. As variações vão desde um **crescimento real de quase 7 % (Mato Grosso)** até uma queda real de 12 % (Distrito Federal).

Ainda de acordo com o Boletim (STN, 2017, p. 25), houve queda real nos gastos em quase todos os Estados, com exceção de Mato Grosso, Rio Grande do Norte e Sergipe. A maior parte dos Estados apresentou queda real na despesa com ativos, o que pode ser resultado de um esforço de contenção de reajustes salariais e redução de quadros, em especial de comissionados, motivado pelas dificuldades financeiras ou pelo impacto da inflação (8,7 % no IPCA médio do ano de 2016).

Seguindo a metodologia adotada no PAF, os Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Paraná, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Goiás e Mato Grosso e Rio Grande do Norte apresentam comprometimento elevado de suas RCL com DTP. Além disso, cumpre destacar a participação que as despesas com inativos do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul têm no conjunto das despesas com pessoal (*ibidem*, p. 27).

O Boletim evidencia a diferença entre o valor da relação DTP/RCL apresentado nos RGF, que contêm os dados declaratórios de cada Estado, e o valor da mesma relação calculada segundo a metodologia da STN, no âmbito do PAF. Existem diferenças metodológicas entre os cálculos feitos pelos Estados e os realizados pela STN, especialmente aqueles para a apuração da despesa com inativos e pensionistas. Assim, há Estados onde a diferença é muito elevada, conforme evidencia a tabela abaixo:

Tabela 1 – Comparativo DTP/RCL (RGF X PAF) – todos os poderes (dados de 2016)

UF	DTP/RCL (RGF)	DTP/RCL (PAF)
----	---------------	---------------

DF	49,71 %	56,78 %
GO	54,92 %	60,90 %
MG	59,53 %	77,00 %
MS	44,74 %	65,49 %
MT	55,37 %	60,66 %
PA	53,68 %	57,41 %
PB	58,77 %	61,18 %
PI	50,90 %	54,00 %
PR	53,72 %	60,65 %
RJ	69,58 %	74,73 %
RS	52,95 %	69,73 %
SE	47,21 %	56,77 %

Fonte: adaptado de STN (2017).

Os Estados em situação mais delicada, Rio de Janeiro (RJ), Rio Grande do Sul (RS) e Minas Gerais (MG), já haviam decretado em 2016 estado de calamidade financeira. O primeiro, em junho de 2016, pouco antes das Olimpíadas; o segundo, no final de novembro de 2016, e o terceiro em dezembro do mesmo ano. Não coincidentemente, eram os Estados com maior relação DTP/RCL, segundo o cálculo efetuado pela STN à época.

Esse Boletim da STN ainda explicita a evolução do custo dos regimes de previdência dos Estados, ou seja, o aporte realizado pelo Tesouro Estadual para cobrir o déficit previdenciário de todos os Poderes. De acordo com a publicação, há variação positiva dos aportes para a maioria dos Estados, o que é indício do problema da falta de sustentabilidade dos regimes de previdência estaduais, tendo em vista o consumo cada vez maior de recursos financeiros que poderiam estar sendo direcionados para atender e ampliar os serviços básicos exigidos pela sociedade.

Dando continuidade a esse trabalho, em novembro de 2018, a STN publicou a versão final da 3ª Edição do Boletim de Finanças Públicas dos Entes Subnacionais de 2018 (STN, 2018), com dados relativos ao exercício de 2017.

Esse Boletim mostrou que em 2017 houve piora do resultado primário agregado dos Estados, saindo de um déficit de R\$ 2,8 bilhões em 2016 para um déficit de R\$ 13,9 bilhões. O resultado ocorreu devido ao crescimento mais acentuado das despesas primárias empenhadas (R\$ 48,4 bilhões) relativamente ao crescimento das receitas primárias (R\$ 37,4 bilhões), confirmando que o resultado primário se deteriorou a partir

de 2015, muito por conta da elevação persistente das despesas (STN, 2018, p. 11).

Outro dado importante apresentado pelo Boletim diz respeito ao aumento no volume de inscrições de restos a pagar (RP) no exercício de 2017, fato que indica que os Estados vêm se financiando junto aos credores por meio de RP e, em casos extremos, até mesmo junto aos seus servidores, por meio do atraso de salários (ibidem, p.12).

Ainda segundo o Boletim, em sua maioria, os Estados presenciaram aumento real da arrecadação própria, impulsionada pelo crescimento da receita do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), sinalizando que o esforço arrecadatório dos entes surtiu efeito em 2017. Por outro lado, o total das transferências da União para os Estados e o Distrito Federal apresentou queda de 1 % entre 2016 e 2017. Houve diminuição tanto das transferências obrigatórias quanto discricionárias.

Conforme pontuado por essa publicação, em 2016, na tentativa de auxiliar os entes subnacionais no enfrentamento da crise econômica, a União transferiu extraordinariamente recursos do programa de repatriação, segundo critérios de repartição do Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal (FPE), além do pagamento do Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX), relativo ao exercício de 2015. Dessa forma, já era esperada a queda de desempenho das transferências em 2017 (STN, 2018, p. 15).

Pelo lado da despesa, ainda segundo o Boletim, a expansão do gasto foi concentrada em despesas correntes, ou seja, pessoal e custeio. Crescendo 6,7 % acima do IPCA médio do período, o gasto adicional com pessoal entre 2016 e 2017 foi de R\$ 25,4 bilhões. Ou seja, o ano de 2017 foi marcado por um aumento generalizado da DTP dos Estados, com queda real dessas despesas em apenas seis deles, na comparação com 2016 (ibidem, p. 18).

Entre 2011 e 2017, houve um crescimento real das despesas com pessoal nos Estados, de 31,58 %, em média. As despesas apresentadas pelo boletim da STN são brutas, ou seja, sem as deduções previstas na LRF (STN, 2018, p. 20).

O Boletim também destaca que o quadro geral foi de expansão dos gastos tanto

dos ativos quanto dos inativos, ainda que alguns Estados tenham apresentado crescimento mais modesto que outros. Já a distribuição dos gastos entre ativos e inativos demonstra certa discrepância: enquanto Rio de Janeiro, Maranhão, Mato Grosso do Sul e Minas Gerais aumentaram suas despesas massivamente nos ativos, Estados como Ceará, Espírito Santo e São Paulo tiveram crescimento negativo de gastos com ativos. No entanto, houve crescimento real das despesas com inativos.

Para a maioria dos entes, o exercício de 2017 apresentou um crescimento real da despesa bruta com pessoal, aumento impulsionado pela elevação do gasto com inativos. O caráter rígido da despesa com pessoal, somado ao agravamento da situação previdenciária, dificulta a contenção desse tipo de despesa. Essas constatações reforçam a necessidade da reforma da previdência e de controle dos aumentos salariais.

De acordo com a LRF, os Estados não devem exceder o limite de 60 % da relação DTP/RCL. No entanto, conforme já mencionado acima, há diferença nas metodologias e nos critérios para a apuração da despesa com pessoal: há o cálculo da STN, realizado no âmbito do PAF, e o cálculo efetuado pelo TCE, que utiliza como base o RGF.

Além disso, alguns Tribunais de Contas não consideram, no cálculo da DTP, rubricas importantes, como as despesas com pensionistas, IRRF e as despesas com obrigações patronais.

Considerando o exposto, a tabela abaixo apresenta o comparativo da despesa com pessoal em 2017 de todos os órgãos e Poderes de todos os Estados e do DF. Para tanto, foram utilizados os valores calculados pelos TCE, os quais se baseiam em dados dos RGF, bem como os valores apurados pela STN no âmbito do PAF.

Tabela 2 – Comparativo DTP/RCL (RGF X PAF) – todos os poderes (dados de 2017)

UF	DTP/RCL (RGF)	DTP/RCL (PAF)
AC	63,75 %	63,53 %
AL	58,76 %	60,56 %
AM	57,04 %	55,61 %
AP	53,26 %	56,58 %
BA	53,56 %	60,95 %
CE	53,40 %	55,94 %
DF	50,21 %	55,72 %
ES	53,43 %	54,63 %
GO	48,51 %	58,37 %

MA	51,80 %	57,32 %
MG	60,81 %	79,18 %
MS	61,47 %	76,77 %
MT	58,85 %	64,92 %
PA	54,74 %	57,88 %
PB	58,23 %	63,17 %
PE	59,44 %	58,48 %
PI	58,04 %	54,83 %
PR	53,88 %	61,07 %
RJ	69,23 %	70,80 %
RN	52,49 %	72,07 %
RO	54,24 %	55,19 %
RR	63,14 %	62,04 %
RS	56,12 %	69,14 %
SC	59,98 %	60,57 %
SE	49,29 %	63,74 %
SP	51,67 %	54,45 %
TO	67,94 %	55,76 %

Fonte: adaptado de STN (2018).

Segundo a metodologia apresentada pela STN, em 2017, dos 27 Estados (incluindo o DF), 14 estavam acima do limite máximo da DTP (Acre, Alagoas, Bahia, Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso, Paraíba, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Roraima, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Sergipe), 4 estavam acima do limite prudencial (Goiás, Maranhão, Pará e Pernambuco) e outros 8 estavam acima do limite de alerta (Amazonas, Amapá, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Piauí, Rondônia e São Paulo). Nenhum Estado estava abaixo do limite de alerta.

Destaca-se, ainda, a participação que as despesas com inativos do RJ, de MG e do RS têm no conjunto das despesas com pessoal.

4.6 A Previdência nos Estados

A expansão acelerada dos gastos previdenciários dos Estados verificada nos últimos anos, bem superior ao crescimento registrado para as receitas do sistema, tem sido importante causa da rápida deterioração fiscal experimentada por esses entes.

O desequilíbrio das contas previdenciárias tem se agravado, sendo a manutenção das folhas de pagamento dos aposentados e pensionistas dos RPPS uma das principais despesas correntes dos Estados, com previsões de elevação, caso a previdência do servidor não seja objeto de reestruturação constitucional.

Primeiramente, ao adentrarmos no tema previdência social, é necessário fazer a distinção entre déficit financeiro e déficit atuarial e introduzir os conceitos de equilíbrio financeiro e atuarial.

O déficit financeiro ocorre quando o custo de cobertura dos benefícios de um RPPS é superior ao recebimento das contribuições oriundas das alíquotas dos servidores e do ente. No regime de repartição simples, que é o existente no Estado de Mato Grosso, as eventuais insuficiências serão cobertas pelo Tesouro Estadual.

Já o déficit atuarial decorre de uma avaliação atuarial, que é um estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano.

Quanto ao equilíbrio financeiro, é a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS, em cada exercício financeiro. Por sua vez, o equilíbrio atuarial é a garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo.

Com relação ao tema, Santos et al. (2017a) emitiram nota técnica enfatizando o crescimento significativo do déficit financeiro previdenciário dos Estados brasileiros no período 2006-2015:

Antecipando as conclusões do trabalho, as estimativas apresentadas nesta nota sugerem que, após um período de leve queda entre 2006 e 2008, o *deficit* dos regimes próprios dos estados cresceu significativamente entre 2009 e 2015, atingindo R\$ 77,4 bilhões a preços constantes de janeiro de 2017 (ou 13,2 % da receita corrente líquida dos estados, ou, ainda, 1,2 % do PIB) em 2015, contra R\$ 49,3 bilhões em 2009, na mesma unidade de medida. Isto ocorreu por dois motivos principais. Primeiramente, o **número de servidores inativos nos estados cresceu bem mais rapidamente do que o número de servidores ativos (37,9 % contra - 3,6 %) entre 2006 e 2015**. Em segundo lugar, porque as remunerações médias reais dos servidores inativos também cresceram em torno de 33 % no período em questão, em grande medida por conta dos fortes aumentos reais de salário (em torno de 50 %) concedidos aos servidores ativos durante a última década. (SANTOS et al, 2017a, p. 4-6, grifo nosso).

De acordo com esse estudo, a questão previdenciária atinge estados diferentes de maneiras distintas. Apenas SP, MG, RJ e RS, por exemplo, responderam por 62 % de todo o déficit previdenciário dos estados em 2015.

A tendência é que o número de servidores inativos e as despesas dos Estados com benefícios previdenciários continuem crescendo mais do que o número de servidores ativos e de suas respectivas contribuições previdenciárias.

Em outra nota técnica, Santos et al. (2017b) produziram estimativas para o peso relativo das aposentadorias especiais nos RPPS dos Estados e sobre o ritmo de envelhecimento dos servidores estatutários e militares estaduais ativos entre os anos de 2006 e 2015. Para os autores, as estimativas sugerem que o percentual de segurados com direito a aposentadorias especiais no total dos segurados ativos dos RPPSs estaduais é próximo de 50 %, em média. Em média, 27,7 % dos servidores estatutários e militares estaduais ativos em 2013 eram docentes da educação básica, 17,6 % eram militares e 4,2 % eram policiais civis.

Segundo a nota, as estimativas reportadas indicam, que o quadro de servidores estatutários e militares ativos estaduais sofreu forte envelhecimento na última década, com o percentual de servidores acima de 50 anos passando de menos de um quarto em 2006 para perto de um terço em 2015. Além disso, um enorme contingente – perto de 40 % de todo o efetivo atual – de militares estaduais deverá se aposentar na próxima década.

Dentro dessa temática, a questão da aposentadoria precoce dos militares tem suscitado relevantes debates. Os gastos com policiais e bombeiros militares representam um peso crescente nas contas públicas dos Estados, pois as condições de transferência para a reserva remunerada possibilitam que os militares se tornem inativos em idades muito inferiores às dos demais servidores.

Nesse sentido, Santos et al. (2019), em outra nota técnica, pontuaram que existem cerca de 480 mil militares estaduais em atividade no Brasil, além de 270 mil inativos e 130 mil pensionistas, dependentes de militares falecidos. A folha de pagamentos total é próxima a R\$ 80 bilhões, o que equivale a quase 13 % da receita corrente líquida agregada dos estados.

Ainda de acordo com essa nota, as simulações feitas apontam que o número de inativos deve dobrar em aproximadamente 25 anos, quando deverá atingir a marca de 500 mil indivíduos. A quantidade de inativos passa a diminuir devagar a partir de metade da

década de 2040.

A nota destaca que 40 % dos militares ativos possuem 40 anos ou mais e 60 % dos inativos não passaram dos 60 anos de idade. O número de ativos tende a permanecer mais ou menos constante devido à reposição, dado que reduções grandes nos efetivos poderiam apresentar reflexos na segurança pública do país. A quantidade de inativos, por sua vez, deverá apresentar crescimento, uma vez que as concessões de benefícios deverão ser maiores que os cancelamentos gerados por mortalidade.

O estudo conclui que a contenção da expansão dos gastos com militares representa um grande desafio para os governos estaduais, tendo em vista que, se as regras permanecerem, a quantidade de militares inativos deverá aumentar bastante, uma vez que as concessões de benefícios deverão ser muito superiores aos cancelamentos por morte. Adicionalmente, os autores concluem que alterações nas condições de passagem para a inatividade que afetem apenas os novos militares seriam insuficientes para reduzir o encargo que a folha de pagamentos representa nas finanças públicas estaduais.

Outro importante documento produzido sobre a previdência dos Estados foi apresentado pela Instituição Fiscal Independente (IFI), órgão vinculado ao Senado Federal. O estudo especial “A situação das previdências estaduais”, publicado em 3/6/2019, destaca que:

A dinâmica das despesas previdenciárias é um aspecto central da delicada situação fiscal de muitos estados. De modo geral, os números apontam desequilíbrios tanto sob o aspecto financeiro, como o atuarial. Ademais, o quadro vem se agravando ao longo dos anos e as perspectivas não são favoráveis, em particular por conta da redução do número de servidores ativos em relação ao de inativos, da baixa contribuição previdenciária e de regras que possibilitam aposentadoria precoce e benefícios elevados em relação à remuneração na ativa. **O quadro se torna ainda mais complicado com o elevado número de servidores de categorias com regras mais favoráveis em relação aos servidores em geral, notadamente professores e militares** [...] A alteração das regras previdenciárias do servidor estadual parece ser o modo mais eficaz de enfrentar os atuais desequilíbrios e as perspectivas desfavoráveis. (IFI, 2019, p. 5. grifo nosso)

Esse estudo destaca que a alteração das regras previdenciárias do servidor estadual parece ser o modo mais eficaz de enfrentar os atuais desequilíbrios e perspectivas desfavoráveis. Adicionalmente, pontua que, apesar da exigência constitucional de equilíbrio nas contas previdenciárias, quase todos os Estados apresentam déficits financeiros e atuariais.

As receitas, despesas e déficits previdenciários dos estados podem ser obtidos no Anuário Estatístico da Previdência Social (AEPS) – Suplemento Previdência do Servidor Público, disponível com informações relativas a 2017. Esse suplemento oferece duas medidas diferentes para essas variáveis, a originada do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), e a proveniente do Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR), ambos com dados alimentados pelos próprios estados, mas que apresentam resultados distintos.

Abaixo, a tabela reproduzida do estudo da IFI (2019, p. 6) informa as despesas e déficits previdenciários (financeiro) discriminando-se os Estados, em percentual da RCL. Os Estados estão discriminados em ordem crescente de déficits e despesas, mesmo entre os que se encontram na mesma faixa. Os números relativos ao total dos Estados estão também dispostos na tabela, como se fossem um Estado, com a sigla BR, o que permite comparar a situação de cada estado, com a média dos Estados.

Tabela 3 – Despesas e déficits da previdência dos servidores estaduais - 2017

DÉFICITS % DA RCL	DIPR	RREO
Superávit	RR, RO, TO, AP	RR, AP, TO, RO
Até 5 %	PA	DF, PI, PA
Acima de 5 a 10 %	AM, AC, MT, SE, MA, CE, BA	AM, CE, MA, MT, AC
Acima de 10 a 15 %	DF, PL, ES, GO, SP, PE, MS, BR, PR, PB, AL, MG	GO, ES, PE, PR, SP, AL, MS, PB, BR, BA
Acima de 15 % a 20 %	RN, SC	SE, SC, RN
Acima de 20 %	RJ, RS	RJ, RS, MG
DESPESAS - % RCL	DIPR	RREO
Até 10 %	RR, AP, RO	RR, AP, RO
Acima de 10 a 15 %	TO, AM, AC	TO, AM
Acima de 15 a 20 %	PA, MA, CE, SE	MA, AC, CE, PA, PI
Acima de 20 a 25 %	MT, SP, PB, ES, GO, PR, PI, PE	DF, GO, SP, ES, PB, MT, PR, AL, PE
Acima de 25 % a 30 %	AL, BR, BA, MS, RN, SC	BR, BA, SC, MS, SE
Acima de 30 %	MG, DF, RS, RJ	RN, MG, RS, RJ

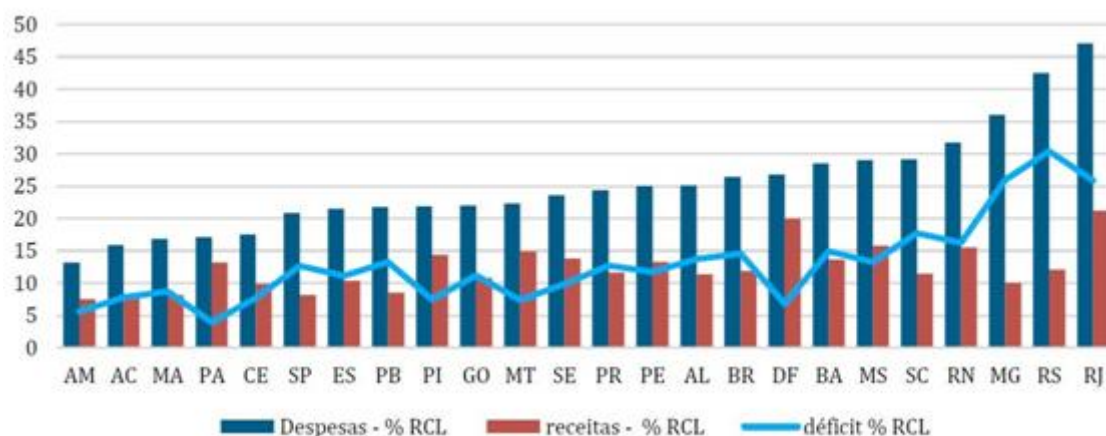
Fonte: IFI (2019).

Sobre a tabela acima, o relatório da IFI destaca que é importante chamar a atenção para o significado de déficits previdenciários muito elevados. No RS, o déficit está próximo dos 30 % da RCL nas duas medidas. Em MG, isso acontece em uma medida. Já no caso do RJ, nas duas está acima de 20 %. Isso significa que cerca de 1/4 a 1/3 de toda a receita disponível está sendo utilizada para cobrir as despesas da previdência dos

servidores, não podendo, portanto, ser destinada a investimentos públicos e a áreas como saúde, educação e segurança ou mesmo para conter a expansão do endividamento.

Abaixo, o gráfico reproduzido do mesmo estudo mostra as despesas, receitas e déficits financeiros dos Estados, como proporção da RCL, posicionando-os em ordem crescente de tamanho da despesa. As contas previdenciárias de cada ente federativo correspondem à média simples das informações provenientes do DIPR e do RREO.

Gráfico 1 – Despesa, receita e déficit das previdências estaduais - % da RCL – 2017



Fonte: IFI (2019).

O estudo da IFI (2019, p. 14) ainda mostra, a partir de 2014, que a participação das despesas com inativos passou a subir continuamente, em detrimento dos gastos com ativos. Possivelmente, como efeito do agravamento da crise fiscal, os aumentos reais de salários e as contratações de servidores estaduais foram contidos, variáveis sob razoável grau de controle dos governos estaduais. Já as despesas previdenciárias não são passíveis de controle direto, notadamente quanto ao número de inativos, dado pela dinâmica demográfica e pelas regras vigentes.

Com relação especificamente ao Estado de Mato Grosso, a Secretaria de Controle Externo de Previdência (Secex-Previdência) do TCE/MT produziu, em dezembro de 2018, importante documento denominado “Relatório de Levantamento dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) dos Municípios e Estado de Mato Grosso” (Secex-Previdência, 2018). Esse levantamento destaca o crescente déficit financeiro do RPPS dos servidores do Estado de MT.

Tabela 4 - Cobertura de insuficiência financeira – 2012 a 2017

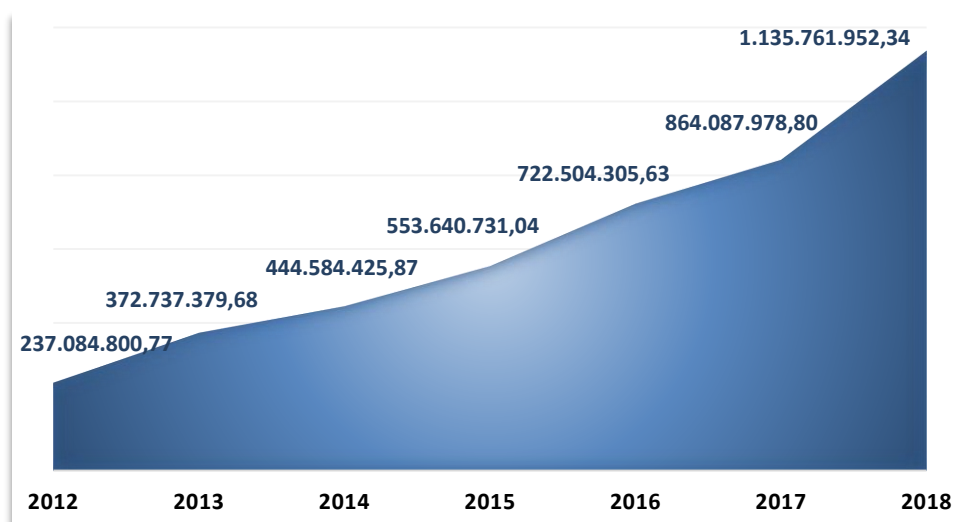
2012	2013	2014	2015	2016	2017
237.084.800,77	372.737.379,68	444.584.425,87	553.640.731,04	722.504.305,63	864.087.978,80

Fonte: Secex-Previdência (2018).

Segundo o demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias do RPPS, constante no anexo 4 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre de 2018⁴, o total dos aportes de recursos para o plano previdenciário do RPPS do Estado de MT, no exercício de 2018, foi de R\$ 1.135.761.952,34.

O gráfico abaixo, elaborado pelo autor, com base em dados do Relatório de Levantamento dos RPPS dos Municípios e Estado de Mato Grosso, elaborado pela Secex-Previdência do TCE/MT, e do RREO do 6º bimestre de 2018 do Estado de MT, demonstra a evolução da cobertura da insuficiência financeira (aporte de recursos) de 2012 a 2018:

Gráfico 2 – Evolução da cobertura da insuficiência financeira de 2012 a 2018



Fonte: Relatório de Levantamento do TCE/MT e RREO do 6º bimestre de 2018

Verifica-se que a cobertura da insuficiência financeira (déficit financeiro) teve um acréscimo de 34,99 %, do exercício de 2017 para o de 2018.

Outro relevante documento foi produzido, em outubro de 2018, pela Mato Grosso Previdência (MTPrev), órgão a qual compete a gestão do RPPS do Estado de MT. Trata-

⁴ Disponível em:

http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/9525849/RREO_SITE+6%C2%BA++Bim+2018+-+Republica%C3%A7%C3%A3o.pdf/46aea370-6b8f-7eee-b489-79741921ba8f. Acesso em: 15 jun. 2019.

se do Relatório de Avaliação Atuarial 2018 do RPPS do Estado de MT (MTPrev, 2018).

Esse relatório teve como data-base 31/12/2017 e apresenta (p. 3) déficit atuarial de R\$ 47.333.820.891,65, para o plano previdenciário dos civis, e de R\$ R\$ 9.788.450.588,57, para o plano previdenciário dos militares, resultando em um déficit atuarial total de R\$ 57.122.271.480,22.

Por sua vez, o Relatório de Levantamento, elaborado pela Secex-Previdência do TCE/MT, mostra (p. 16) a evolução do déficit atuarial do plano previdenciário do Estado de Mato Grosso, exercícios de 2015 a 2017.

A tabela abaixo, ao mesclar dados desses dois relatórios, evidencia a evolução do déficit atuarial do RPPS do Estado de MT, de 2015 a 2018:

Tabela 5 - Déficit atuarial do Estado – 2015 a 2018

	2015	2016	2017	2018
Déficit Atuarial do Governo do Estado	20.579.449.561,78	24.803.644.218,04	42.348.196.913,06	57.122.271.480,22

Fonte: elaborado pelo autor com dados do Relatório de Levantamento do TCE/MT e do Relatório de Avaliação Atuarial 2018 da MTPrev

Importante mencionar algumas conclusões do Relatório de Levantamento dos RPPS dos Municípios e Estado de Mato Grosso, produzido pelo TCE/MT:

em média, a massa de ativos estará aposentada daqui a 10 anos, mas **a massa de aposentados será custeada pelo RPPS por mais 16 anos**. A situação evidenciada demonstra que haverá uma maior entrada de segurados inativos no RPPS do que uma saída, tornando ainda mais difícil a situação previdenciária do Estado de Mato Grosso;

[...]

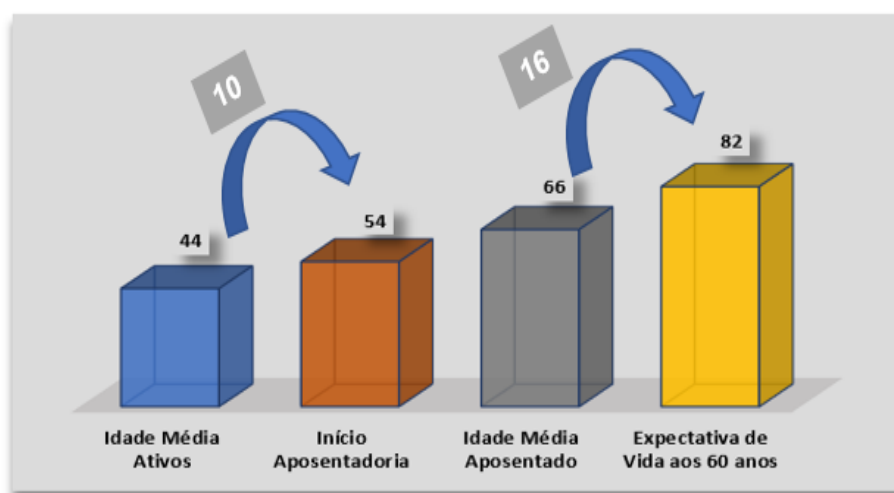
no Estado (MTPREV), 41 % dos segurados aposentados são oriundos do cargo de professor, seguido dos policiais e profissionais da área de saúde (15 %), sendo, portanto, um dos motivos que justificam a baixa idade média de início da aposentadoria (54 anos no caso do Estado), uma vez que os cargos informados podem apresentar redução de tempo no cumprimento de requisitos, em função da aposentadoria especial (SECEX-PREVIDÊNCIA, 2018, p. 60, grifo nosso)

Ainda segundo esse Relatório de Levantamento da Secex-Previdência (tendo como base 31/12/2016), foi constatado que os servidores ativos do Estado apresentam idade média de 44 anos e idade média de início de aposentadoria de 54 anos. Daí a

conclusão de que cerca da metade da massa de ativos estará aposentada daqui a 10 anos.

O mesmo relatório mostra que a idade média dos servidores já aposentados do Estado de MT é 66 anos e a expectativa de vida, aos 60 anos de idade, é de aproximadamente 82 anos. Daí a conclusão de que mais da metade da massa de aposentados será custeada pelo RPPS por, no mínimo, mais 16 anos. Ou seja, haverá mais entradas de pessoas para a inatividade do que saídas de inativos/pensionistas (por morte). Vide gráfico abaixo:

Gráfico 3 - Expectativa de vida aos 60 anos



Fonte: Relatório de Levantamento do TCE/MT

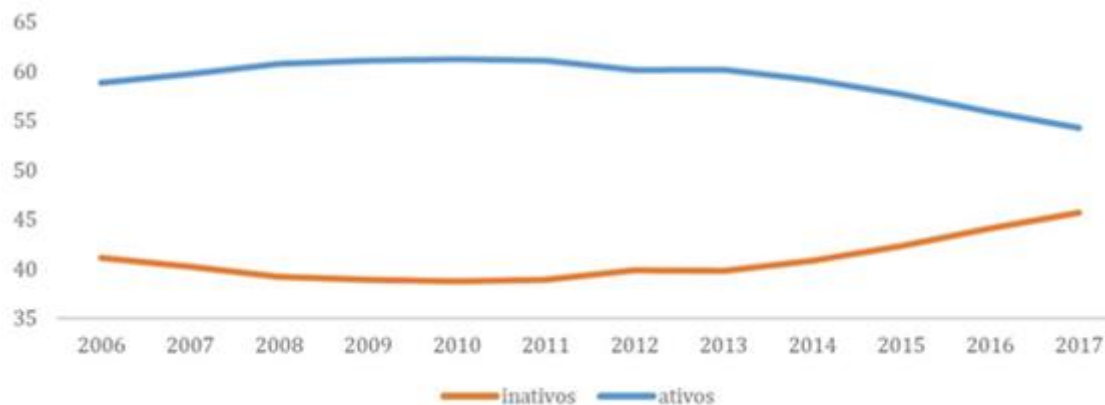
Pelo gráfico, percebe-se que o tempo estimado de recebimento do benefício é de 28 anos, tendo em vista que o início da aposentadoria se dá, em média, aos 54 anos e a expectativa de vida é de 82 anos.

Quanto aos quantitativos de ativos, inativos e pensionistas, o Relatório de Avaliação Atuarial de 2018 do MTPrev (posição de 31/12/2017) apresentou o total de 82.573 servidores (civis e militares), sendo 48.406 servidores ativos e 34.167 inativos e pensionistas, o que evidencia que a proporção de ativos em relação ao total de inativos e pensionistas (razão de dependência) é de 1,42. Ou seja, existem 1,42 servidores ativos para cada inativo e pensionista, uma situação difícil, já que quanto maior a razão de dependência, melhor para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

Sobre o tema, o gráfico abaixo, retirado do estudo da IFI (2019) mostra a

composição da despesa com pessoal nos Estados em geral. São duas curvas: uma para os ativos e outra para os inativos/pensionistas.

Gráfico 4 – Composição da despesa com pessoal nos Estados – em percentual

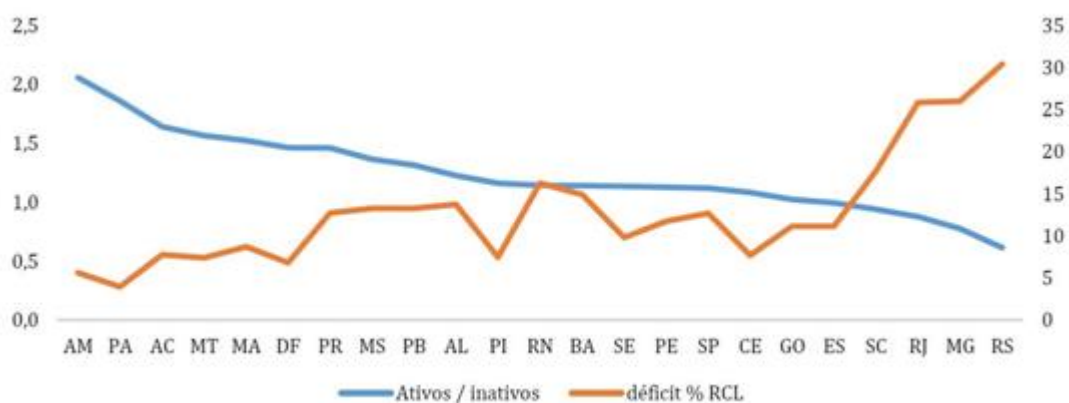


Fonte: IFI (2019).

O estudo da IFI ressalta que um indicador decisivo para o equilíbrio das contas previdenciárias é a relação entre o número de servidores ativos e de inativos (razão de dependência), incluindo-se nesse segundo grupo, para simplificação, aposentados e pensionistas.

Abaixo, outro gráfico reproduzido do estudo da IFI (2019, p.10) posiciona os Estados, em ordem decrescente de razão de dependência, com os respectivos déficits previdenciários (em % da RCL).

Gráfico 5 – Relação entre ativos e inativos e déficit previdenciário nos Estados – 2017



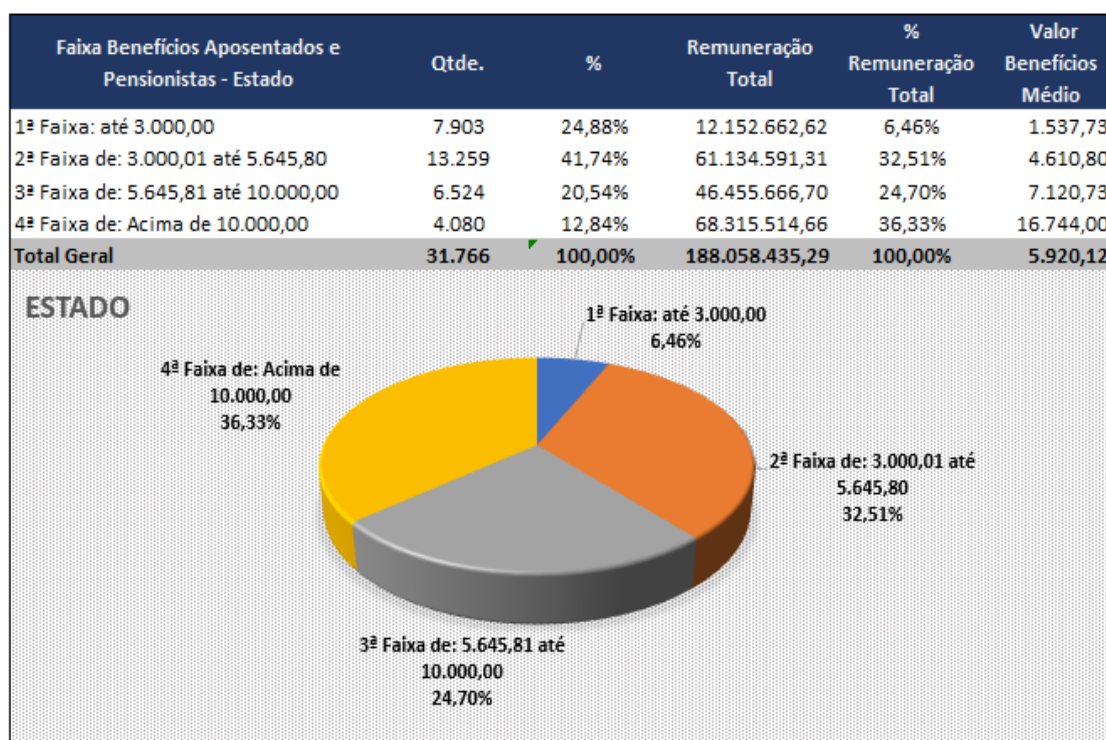
Fonte: IFI (2019).

Do gráfico, é possível verificar uma relação inversamente proporcional entre o déficit previdenciário e a razão de dependência: o déficit é maior em Estados com baixa

razão de dependência e vice-versa.

Com relação aos proventos dos aposentados e pensionistas do Estado de MT, o Relatório de Levantamento (SECEX-PREVIDÊNCIA, 2018, p. 29), mostra a composição dos valores (posição de 31/12/2016), demonstrando que mais de um terço dos beneficiários tem elevados proventos. Dos 31.766 servidores beneficiários, 4.080 estão na faixa salarial acima de R\$ 10.000,00, com o valor médio dos benefícios de R\$ 16.744,00, representando 36,33 % da folha de benefícios, conforme evidenciado no gráfico a seguir:

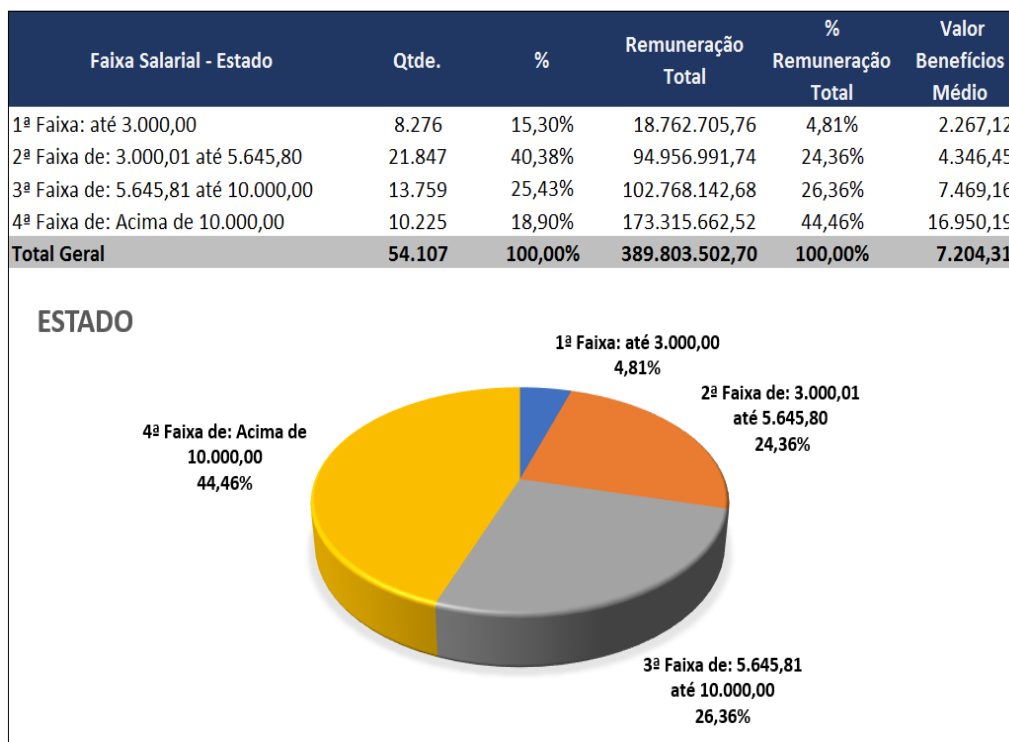
Gráfico 6 – Composição dos benefícios dos aposentados e pensionistas do Estado de MT por faixas salariais



Fonte: Relatório de Levantamento do TCE/MT, posição em 31/12/2016.

O levantamento mostra (SECEX-PREVIDÊNCIA, 2018, p. 27), também, a composição salarial dos servidores ativos do Estado de Mato Grosso, novamente com destaque para o grande quantitativo com elevados vencimentos. Dos 54.107 servidores ativos (dados de 31/12/2016), 10.225 estão na faixa salarial acima de R\$ 10.000,00, com a média salarial de R\$ 16.950,19, representando 44,46 % do total das remunerações pagas, conforme detalhado a seguir:

Gráfico 7– Composição salarial dos servidores ativos do Estado de MT



Fonte: Relatório de Levantamento do TCE/MT, posição em 31/12/2016.

O diagnóstico apresentado nos dois relatórios citados anteriormente evidencia a necessidade de adoção de medidas no sentido de adequar o sistema previdenciário do Estado de MT à nova realidade demográfica do país e de promover maior sustentabilidade a esse sistema, de modo a garantir o pagamento de benefícios no futuro e reduzir os aportes realizados para cobrir a insuficiência financeira.

A estruturação constitucional da previdência dos servidores públicos como contributiva e solidária visa garantir o equilíbrio financeiro e atuarial. O RPPS necessita ser equilibrado e sustentável, para que não seja necessário dispêndio de recursos públicos pelos entes mantenedores, além do estabelecido no seu plano de custeio e de amortização do déficit atuarial.

Ao contrário, o que se verifica é a absorção de fatias cada vez mais elevadas do orçamento dos Estados para fins previdenciários, tendo em vista que o déficit atuarial vem formando, ano a ano, crescentes e vultosos déficits financeiros. Essa realidade é desafiadora, na medida em que a previdência social já representa elevada participação no orçamento desses entes, restando cada vez menores parcelas de recursos para alocação

nas demais políticas públicas.

Nesse sentido, reformar a previdência é fundamental para estancar a espiral do aumento de aporte de recursos financeiros (déficit financeiro), equalizar o déficit atuarial e permitir que recursos sejam destinados a investimentos em infraestrutura e na prestação de serviços públicos em áreas prioritárias, como saúde, educação e segurança.

4.7 Os Tribunais de Contas e as Interpretações Polêmicas da LRF

4.7.1 A Contabilidade Criativa

A contabilidade criativa é uma forma de obscurecer a real situação das contas públicas, mascarando a real situação financeira do ente público. A consequência disso é que os agentes econômicos perdem confiança nos números apresentados pelo governo e passam a temer que o Governo tome alguma medida drástica no futuro.

No âmbito das organizações privadas, Kraemer (2005) aduz que a contabilidade criativa realiza uma maquiagem da realidade da empresa, manipulando os dados de forma intencional.

Costa e Gartner (2015) destacam o maior impacto da contabilidade criativa realizada no setor público, dado que a manipulação de fatos contábeis atinge todos os cidadãos de um país, estado ou município.

Deve-se destacar que, âmbito dos Estados, a maquiagem dos números não foi realizada apenas no âmbito dos órgãos de contabilidade dos Poderes Executivos. Em geral, os governos estaduais tiveram o aval dos Tribunais de Contas para realizar uma gestão fiscal mais “frouxa” e utilizar da chamada “contabilidade criativa”. E isso se intensificou a partir de 2011.

Alguns TCE criaram, especialmente com relação às despesas com pessoal e, em regra por meio da via interpretativa, mecanismos que mascararam a real situação financeira dos governos.

Com relação a esse tema, Nunes, Marcelino e Silva (2019), no artigo “Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal”, destacam que Desde a introdução da LRF têm sido constatadas várias mudanças institucionais dadas pela interpretação da legislação pelos Tribunais de Contas (TCs), ocasionando uma espécie de mutação genética.

Para os autores, a LRF é uma regra fiscal voltada para a solução de um problema de cooperação que gera gasto excessivo e sobre-endividamento. Além da lei em si, há regras informais constituídas por práticas e costumes aceitos, como, por exemplo, a interpretação da LRF pelos Tribunais de Contas, que podem gradualmente formalizar-se em resoluções, acórdãos e decisões que constituem a jurisprudência de uma Corte de Contas.

Assim, verifica-se que cada um dos TC estaduais e municipais no Brasil tem seus normativos e decisões sobre a forma de operacionalizar, e também interpretar, a LRF.

Ressalta-se que, em geral, as interpretações empreendidas pelos TC relaxam a aplicação da LRF para os jurisdicionados. Uma das formas de se efetuar o relaxamento é retirar certos itens do cálculo dos limites fiscais. Mesmo que a exclusão seja feita no numerador e no denominador, o efeito final é de relaxamento.

Nunes, Marcelino e Silva (2019) também alertam que as práticas são realizadas para relaxar os limites de gastos com pessoal de outros Poderes e também do próprio TC.

Os autores ainda afirmam que a interpretação frouxa da LRF feita pelos TC se relaciona com os critérios de indicação política para o cargo de Conselheiro dessas Cortes. Segundo os autores, vários conselheiros são ex-políticos que têm estreito relacionamento com deputados estaduais. Então, também não há interesse em sancionar chefes do Poder Legislativo ou induzir cortes de pessoal nessas Casas.

Nas suas conclusões, Nunes, Marcelino e Silva (2019) aduzem que a falta de uniformidade nas interpretações e de transparência no cálculo dos indicadores, provocou uma proliferação de práticas de contabilidade criativa nos jurisdicionados, principalmente no cálculo da receita corrente líquida e da despesa com pessoal.

Segundo os estudiosos, a quase totalidade dessas práticas foi realizada para relaxar

a LRF, gerando a perda da efetividade das regras impostas, tanto no que tange aos limites do Poder Executivo, evitando que as contas dos governadores e prefeitos fossem rejeitadas, como no que se refere ao limite dos demais Poderes e do próprio TC.

Ressaltam que o rigor nos julgamentos tende a ser maior nos municípios do que no estado porque o vínculo político neste último caso é também maior. Além disso, o fato de o limite das despesas com pessoal concentrar a maior parte das divergências parece estar associado às pressões pela manutenção de cargos e por aumentos de salário, também na esfera da influência política exercida.

Com relação a esse tema, importante também citar a nota técnica “A situação fiscal dos estados brasileiros - Abril 2019”, publicada pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan, 2019).

A nota alerta que, nos últimos anos, o rápido crescimento das despesas de pessoal tem sido o principal vilão para o equilíbrio fiscal dos Estados e que, no entanto, os dados oficiais divulgados por esses entes não revelam um quadro alarmante, com fortes indícios de que as informações oficiais não retratam a realidade.

No entanto, os dados de previdência e os problemas sociais pelos quais passam os estados deixam claro que as informações oficiais não retratam a realidade. Em muitos estados a falta de dinheiro resultou em atraso de salários e aposentadorias, com pouco espaço para investimentos, inclusive para a compra de insumos básicos para a educação e a saúde. Além disso, sete estados já decretaram calamidade financeira: Rio Grande do Norte, Goiás, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Mato Grosso e Roraima. Desse grupo, apenas os três últimos declararam despesa de pessoal acima do limite legal em 2018. Nos demais, a despesa de pessoal não atingiu nem o limite prudencial (57 % da RCL). De acordo com os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) de Goiás e do Rio Grande do Sul a despesa de pessoal se manteve dentro do limite legal por todo o período analisado (2016-2018).

Diante desse cenário, cabe um olhar mais atento para a forma como os estados declaram e disponibilizam suas informações fiscais. Por muitos anos **a administração irresponsável dos recursos públicos esteve escondida por operações contábeis não transparentes e ausência de uniformidade nas declarações, ou seja, os resultados declarados não mostraram o real problema dos orçamentos estaduais.** Como os dados não sinalizavam o desequilíbrio orçamentário, os mecanismos legais de ajuste e controle das contas públicas pareciam eficazes. **Cada ente, amparado por seu Tribunal de Contas, passou a desenvolver sua metodologia para cálculo da despesa de pessoal, o que também inviabilizou a comparação do indicador entre os estados e livrou os gestores de qualquer medida de ajuste de contas.**

O caso do Rio de Janeiro é emblemático neste sentido. A LRF determina que a despesa de pessoal deve ser o resultado da soma dos gastos com ativos, terceirizados, inativos e pensionistas. Por muitos anos o avanço das despesas

previdenciárias foi financiado por receitas de alta volatilidade, a destacar as de royalties, revelando um aparente equilíbrio financeiro do fundo da previdência. Para se ter uma ideia, antes da queda do preço do barril de petróleo - que em 2016 atingiu o menor valor em 12 anos – as receitas de royalties direcionadas para o fundo de previdência representavam em média 34 % do total das despesas previdenciárias. No entanto, a queda do preço internacional do petróleo e a consequente queda dos royalties evidenciou o déficit da previdência do estado.

Sem considerar essas receitas no financiamento de inativos e pensionistas do estado, o limite legal para gasto com pessoal teria sido ultrapassado dois anos antes. (FIRJAN, 2019, p. 5, grifo nosso)

4.7.2 A Atividade Interpretativa da LRF

Como já visto, a contabilidade criativa realizada pelos Tribunais de Contas está intimamente ligada às polêmicas interpretações da LRF que são realizadas por esses Tribunais. Entretanto, antes de adentrarmos nas interpretações polêmicas da LRF, é importante trazer à baila a lição de Figueiredo e Nóbrega (2006) sobre a atividade interpretativa da LRF:

Aplicar a Lei de Responsabilidade Fiscal utilizando de forma monolítica suas regras é tocar instrumento para surdos. O amálgama da sua aplicabilidade deve voltar-se por outro princípio de direito que é o princípio da razoabilidade. Tal princípio, hoje consagrado, sobretudo na doutrina norte-americana, segundo o Professor Luiz Roberto Barroso, nasce da garantia do devido processo legal (*due process of law*), obrigando que seja estabelecido um parâmetro de avaliação dos atos do poder público e se eles estabelecem uma perfeita adequação entre os meios e os fins que se persegue. Trata-se de um conceito metajurídico, da busca de um valor do direito que é a justiça. Dessa forma, razoabilidade pode ser resumida como ponderação, o meio existente entre o ônus imposto e o benefício alcançado.

Dessa maneira, interpretar a LRF não é possível sem apego a esses princípios, e é aí que pecam muitas daqueles que, de forma açodada, tentam interpretar a Lei de Responsabilidade Fiscal à luz fria do texto legal, sem atenção devida aos valores que dão sustentabilidade para sua perfeita exegese.

[...]

Logo, para buscar a melhor exegese das normas contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, não podemos abrir mão de uma interpretação condizente com os princípios que elencamos. Trata-se da busca de uma interpretação teleológica, que é aquela que determina que as normas sejam aplicadas, fundamentalmente, atendendo o espírito e a sua finalidade.

A **interpretação teleológica** disputa com a **interpretação sistemática** a primazia como principal regra hermenêutica, posto que tem por base a ideia de ordenamento jurídico com um conjunto de preceitos preordenados e organicamente vinculados, de tal maneira que não é possível interpretar uma norma de forma isolada, de forma estanque. Esse método hermenêutico,

portanto, determina que o dispositivo legal em apreciação deve ser interpretado estabelecendo conexões com as instituições e as normas jurídicas.

[...]

Esse longo intróito é necessário para a perfeita compreensão de pontos extremamente polêmicos da Lei de Responsabilidade Fiscal, sobretudo no que se refere a despesas de pessoal, dado o caráter inovador com que foram tratadas na lei (FIGUEIREDO; NÓBREGA, 2006, p. 73, grifo nosso)

4.7.3 Inativos e Pensionistas

Com relação ao cálculo da DTP, uma questão que tem suscitado muitas dúvidas e que já foi comentada no capítulo de revisão bibliográfica é a do tratamento que deve ser dado para as despesas com inativos e pensionistas. Tais despesas devem entrar no cômputo da DTP? A despesa deve ser calculada para cada Poder ou órgão ou somente devem ser consideradas na DTP do ente federado?

Com relação à primeira pergunta, a resposta é que, caso as despesas com inativos e pensionistas sejam custeadas pelo Tesouro, não há como excluí-las do cômputo da DTP. No entanto, não serão consideradas no cômputo da DTP caso sejam custeadas com recursos próprios dos fundos previdenciários, tal como definido no artigo 19, § 1º, IV, da LRF.

Com relação à segunda, a resposta é no sentido de que os gastos com inativos e pensionistas entrarão no cômputo da DTP a ser calculada para cada poder ou órgão, e não somente no cálculo da DTP do ente.

No que tange aos pensionistas, há interpretações no sentido de excluí-los, tendo em vista que não há referência às despesas realizadas com eles no *caput* do artigo 169 da CF/1988.

No entanto, Figueiredo e Nóbrega (2006) entendem que não parece razoável excluir as despesas com pensionistas para fins do cômputo como despesas com pessoal pelo simples argumento de que as mesmas não estariam referenciadas no artigo 169 da CF/88. Para os autores, pelo simples fato de ter essas despesas a possibilidade de impactar as finanças públicas, lei complementar poderia dispor sobre o seu disciplinamento para fins de controle das contas públicas. E assim foi feito pela inclusão das referidas despesas no art. 18 da LRF.

Para os mestres Pernambucanos, as despesas com inativos são despesas de pessoal e não faz nenhum sentido, a priori, pelo simples fato do falecimento do inativo e a geração de pensão, que essa despesa seja subtraída do cômputo geral. Da mesma forma, e com consequências mais absurdas, a pensão gerada pela morte do servidor ativo também não poderia ficar à revelia do cálculo do montante geral de despesas.

Para os autores, se as despesas com pensionistas, que crescem a cada dia, são custeadas com recursos do Tesouro, seja ele federal, estadual ou municipal, retirá-las do cômputo da DTP seria ferir de morte o princípio basilar da LRF e abrir porta larga para qualquer sorte de argumentos falaciosos visando excluir esta ou aquela verba.

4.7.4 Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

Assunto que tem gerado muita polêmica e que também já foi comentado no capítulo de revisão bibliográfica diz respeito à inclusão ou não dos valores do IRRF incidente sobre a folha de pagamento dos servidores de cada Poder ou órgão no cálculo da DTP e também no da RCL.

Perfilhamos o entendimento de Figueiredo e Nóbrega (2006), no sentido de que os valores referentes ao IRRF constituem gastos efetivos dos Poderes e órgãos de que trata o artigo 20 da LRF. Assim, incorporam-se ao patrimônio dos servidores públicos e devem compor a DTP e também a RCL.

4.7.5 Terceirização

Outro ponto importante e polêmico é a inclusão ou não na DTP da contratação de serviços terceirizados. No tocante a essa questão, perfilhamos o entendimento de Ferraz (2006), no sentido de que os valores dos contratos de terceirização de atividades-meio não se incluem no cômputo do montante de gastos com pessoal, quando não haja correspondência no quadro do órgão ou entidade, salvo disposição legal em contrário.

Para o autor, os valores relativos a contratos de terceirização de atividades finalísticas, bem como os relativos a atividades-meio com correspondência no quadro de cargos do órgão ou entidade, como uma espécie de penalização, integram o montante de gasto com pessoal, salvo, nesta última hipótese, se os cargos ou empregos tiverem sido licitamente extintos, total ou parcialmente;

5 A EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL NO ESTADO DE MATO GROSSO

5.1 Números Alarmantes no Início de 2019

Em 29/05/2019, nos termos do art. 55, § 2º, da LRF e do art. 165, § 3º, da CF/88, a Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso (Sefaz-MT) publicou o RGF do 1º quadrimestre de 2019⁵ e o RREO do 2º bimestre de 2019⁶.

Há que se destacar que o referido RGF apresentou números alarmantes sobre a DTP no Estado de MT.

O Anexo I do RGF (p. 4/5) contém o demonstrativo da despesa com pessoal - consolidado, que engloba todos os poderes e órgãos autônomos, e o demonstrativo da despesa com pessoal - Executivo, com dados somente do Poder Executivo, sendo que ambos englobam o período de maio/2018 a abril/2019.

O RREO contém o demonstrativo da RCL (Anexo 3 - p. 9), que perfaz o montante de R\$ 15.469.643.990,57 e o Demonstrativo da RCL Ajustada (Anexo 3 - p. 10), que perfaz o total de R\$ 15.095.962.029,80, ao deduzir os valores previstos no art. 3º da LC Estadual nº 614/2019.

Entretanto, ainda é necessário excluir as transferências obrigatórias da União relativas às emendas parlamentares individuais, nos termos do art. 166, § 16, da CF/88 (com redação dada pela EC nº 100/2019), no valor de R\$ 3.287.222,00. Desta forma, ao excluir as emendas parlamentares individuais, a RCL totaliza R\$ 15.466.356.768,57 e a RCL ajustada, R\$ 15.092674.807,80.

A DTP consolidada totalizou o montante de R\$ 10.414.207.263,15. Assim, a relação DTP/RCL (10.414.207.263,15/15.466.356.768,57) do consolidado (que engloba todos os Poderes e órgãos de MT) ficou em **67,33%** (RGF, Anexo I, p. 4), quando o limite

⁵ Disponível em: <http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/11932640/RGF_SITE+1>. Acesso em: 30 jun. 2019.

⁶ Disponível em: <http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/11529625/RREO_SITE+2+%C2%BA++Bim+2019.pdf/7b7d815b-4acb-0193-b307-f6326e4ff8de>. Acesso em: 30 jun. 2019.

máximo é de 60%.

A DTP do Poder Executivo totalizou o montante de R\$ 8.836.405.568,75. Assim, a relação DTP/RCL ajustada (8.836.405.568,75/15.092674.807,80) do Poder Executivo ficou em **58,55%** (RGF, Anexo I, p. 5), sendo que o limite máximo é de 49%.

O gráfico a seguir mostra os valores da DTP, RCL e a relação DTP/RCL, para o Consolidado e para todos os poderes e órgãos autônomos do Estado de MT, no 1º quadrimestre de 2019.

Gráfico 8 – DTP, RCL e DTP/RCL – consolidado e todos os Poderes/órgãos de MT – 1º Quadrimestre de 2019

1º QUADRIMESTRE 2019						
MATO GROSSO	CONSOLIDADO	PODER EXECUTIVO	* PODER LEGISLATIVO	PODER JUDICIÁRIO	MINISTÉRIO PÚBLICO	TRIBUNAL DE CONTAS MT
RCL	R\$15.466.356.768,57	R\$15.095.962.029,80	*****	R\$15.466.356.768,57	R\$15.469.643.990,57	R\$15.469.643.990,57
DTP	R\$10.414.207.263,15	R\$8.836.405.568,75	*****	R\$770.303.264,97	R\$287.261.794,80	R\$202.636.726,52
DTP	67,33%	58,53%	#VALOR!	4,98%	1,86%	1,31%
LIMITE MÁXIMO	60,00%	49,00%	1,77%	6,00%	2,00%	1,23%
LIMITE PRUDENCIAL	57,00%	46,55%	1,68%	5,70%	1,90%	1,17%
LIMITE DE ALERTA	54,00%	44,10%	1,59%	5,40%	1,80%	1,11%

***** Até 30/6/2019 a AL/MT não havia publicado seu RGF do 1º quadrimestre/2019

Fonte: elaborado pelo autor com base no RGF do 1º quadrimestre dos Poderes e órgãos do Estado de MT

Verifica-se que o TCE/MT também está com a relação DTP/RCL em 1,31%, portanto, acima do seu limite máximo, que é 1,23%.

5.2 O Decreto de Calamidade Financeira

Como vimos, no 1º quadrimestre de 2019 o Poder Executivo e o TCE/MT ultrapassaram o limite de despesa de pessoal, respectivamente, com 58,55% e 1,31%, acima do limite de 49% e 1,23%.

Nessa situação, de acordo com o art. 23 da LRF, cabe ao órgão ou Poder eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro. Isso sem prejuízo das medidas adotadas no artigo 22, parágrafo único, da LRF (BRASIL, 2000a).

Ocorre que o Governador do Estado de Mato Grosso editou, em 17 de janeiro de

2019, e a Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso (AL/MT) aprovou, o Decreto nº 07/2019, instituindo “situação de calamidade financeira no âmbito da Administração Pública Estadual”. O Decreto, em seu art. 1º, § 1º, estabeleceu a vigência de 180 (cento e oitenta) dias:

Parágrafo único. A situação de calamidade financeira de que trata o caput vigorará pelo prazo de 180 (cento e oitenta) dias, podendo ser prorrogado em caso de necessidade devidamente justificada.

Mas qual o efeito do decreto com relação ao prazo que os Poderes e órgãos têm para eliminar o percentual excedente de despesa com pessoal?

Conforme já mencionado anteriormente, o artigo 65 da LRF prescreve que, na ocorrência de calamidade pública reconhecida pela AL, no caso dos Estados e dos Municípios, enquanto perdurar a situação, fica suspensa a contagem do prazo de dois quadrimestres para eliminação do excedente, bem como as sanções institucionais previstas no § 3º do artigo 23 (BRASIL, 2000a).

Nesse ponto, é válido lembrar que sete estados já decretaram calamidade financeira: Rio Grande do Norte, Goiás, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Mato Grosso e Roraima.

Mas o fato é que o Estado de MT vivencia uma grave crise financeira. No entanto, o governo federal não reconhece a situação de calamidade financeira decretada pelo governo de MT e, não obstante o país ter passado, no passado recente, pela maior crise fiscal da sua história, a LRF prevê apenas a situação de calamidade pública, ligada à ocorrência de desastres naturais. A lei fiscal não abarca a “calamidade financeira”, que pode ser decorrente de gestões não preocupadas com a sustentabilidade fiscal.

Não é demais lembrar, conforme já mencionado anteriormente, que em 21/6/2019, a Secretaria Especial de Fazenda do Ministério da Economia emitiu nota técnica sobre a situação fiscal dos Estados, na qual aponta que aqueles que na última década se preocuparam em reduzir despesas obrigatórias têm hoje capacidade de investimento e indicadores sociais superiores aos dos que deixaram o controle de lado (SECRETARIA ESPECIAL DE FAZENDA, 2019).

5.3 A Pujança da Economia de Mato Grosso

Os questionamentos imediatos que todos fazem quando se tem conhecimento da real situação fiscal do Estado são os seguintes: “Mas MT não é um Estado rico?” “Como um Estado que tem um agronegócio tão forte precisou decretar estado de calamidade financeira?”.

De fato, a pujança do agronegócio mato-grossense impressiona. O Instituto Mato-Grossense de Agropecuária (IMEA), instituto privado ligado à Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso (Famato), produziu um relatório denominado “Agronegócio no Brasil e em Mato Grosso” (IMEA, 2019), que mostra números que denotam a força do agronegócio em Mato Grosso.

O gráfico abaixo, extraído do relatório do IMEA, mostra que MT é o maior produtor de soja, milho e algodão, além de ter o maior rebanho de bovinos do país, com mais de 30 milhões de cabeças de gado.

Gráfico 9 – Agronegócio em Mato Grosso



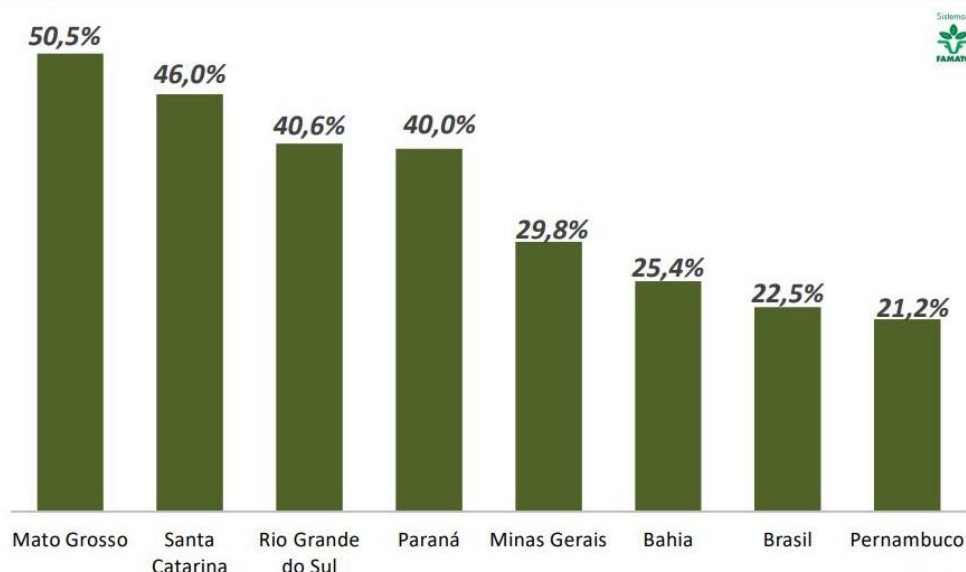
Fonte: Relatório do IMEA (2019)

Já o gráfico abaixo, também extraído do relatório do IMEA, compara o percentual ocupado pelo agronegócio no PIB na economia de MT com outros estados. Verifica-se que MT é o Estado que possui maior percentual do PIB concentrado nesse setor na economia, com mais de 50%.

Gráfico 10 – % do agronegócio no PIB – MT e outros estados

PIB Agronegócio

Comparação do PIB do Agronegócio de Mato Grosso em relação a outros estudos desenvolvidos para outros Estados.



Fonte: Imea / Farsul, Adaptado de: Sesso Filho et al (2011), Luz (2012), Cruz et al (2007), Cepea (2014) e Araújo Neto et al (2005)

Fonte: Relatório do IMEA (2019)

O fato é que, não obstante a força do agronegócio e o grande crescimento do PIB mato-grossense, a receita pública arrecadada não acompanha o crescimento da economia. Isso se deve a uma série de fatores que fogem ao escopo deste trabalho. Entretanto, apenas a título de exemplo, podemos citar dois deles:

- a) A exoneração do ICMS na exportação de produtos primários e semielaborados - desde a promulgação da Lei Kandir (Lei Complementar Federal nº 87/1996), a exportação de produtos primários e semielaborados está isenta de tributação do ICMS. As transferências compensatórias da Lei Kandir e os repasses do FEX não são suficientes para compensar o que o Estado deixa de arrecadar e

- b) O excesso de incentivos fiscais.

5.4 Leis de Carreira e os artigos 16 e 17 da LRF

O governador Silval Barbosa foi o chefe do Poder Executivo do Estado de MT, no período de 31 de março de 2010 a 31 de dezembro de 2014. Essa gestão ficou marcada por escândalos de corrupção e também pela edição de várias leis, concessivas de expressivos aumentos para diversas carreiras de servidores públicos.

Em pesquisa não exaustiva realizada no sítio da AL/MT⁷, verificou-se que apenas em 2013 e 2014 foram editadas 19 leis ordinárias e Leis Complementares, que concederam reajustes, muitas vezes escalonados para serem aplicados nos exercícios seguintes, para diversas categorias de servidores. Dessas 19 leis e LC, 6 foram editadas em 2013 e 13 em 2014, o último ano de mandato.

As listas a seguir contêm as leis e LC editadas em 2013 e 2014, que concederam vantagens, aumentos, reajustes ou adequação de remuneração para diversas categorias de servidores públicos do Estado de Mato Grosso:

2013

- a) Lei nº 9.996/2013 - Fixa o subsídio dos Auditores da Auditoria Geral do Estado de Mato Grosso;
- b) Lei nº 10.010/2013 - Fixa o subsídio dos Gestores Governamentais do Estado de Mato Grosso;
- c) Lei Complementar nº 505/2013 - Reestrutura a Carreira dos Profissionais do Serviço de Trânsito do Departamento Estadual de Trânsito de Mato Grosso (Detran-MT);
- d) Lei Complementar nº 510/2013 - Dispõe sobre a reestruturação dos subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso;
- e) Lei Complementar nº 514/2013 - Dispõe sobre a implantação da revisão geral anual relativa a maio de 2011 ao Grupo TAF - Tributação, Arrecadação e Fiscalização e
- f) Lei Complementar nº 517/2013 - Dispõe sobre o reajuste salarial dos

⁷ Disponível em: <https://www.al.mt.gov.br/legislacao/10643/visualizar>. Acesso em: 2 jul. 2019.

Profissionais do Sistema Penitenciário do Estado de Mato Grosso.

2014

- g) Lei nº 10.039/2014 - Dispõe sobre o reajuste salarial dos Profissionais do Sistema Socioeducativo;
- h) Lei nº 10.041/2014 - Altera dispositivos da Lei nº 9.070, de 24 de dezembro de 2008 (Instituto de Defesa Agropecuária do Estado de Mato Grosso – Indea/MT);
- i) Lei nº 10.042/2014 - Dispõe sobre a reestruturação da Carreira dos Profissionais de Atividade Fundiária e Agrária do Instituto de Terras de Mato Grosso – Intermat;
- j) Lei nº 10.048/2014 - Fixa os subsídios dos Peritos Criminais, Peritos Criminais Médico-Legistas e Peritos Criminais OdontoLegistas;
- k) Lei nº 10.049/2014 - Fixa o subsídio dos Papiloscopistas, Técnicos em Necropsia e Peritos Criminais II;
- l) Lei nº 10.050/2014 - Dispõe sobre alterações na Lei nº 7.554, de 10 de dezembro de 2001, fixa o subsídio dos Profissionais do Desenvolvimento Econômico e Social;
- m) Lei nº 10.052/2014 - Reestrutura a Carreira dos Profissionais da Área Instrumental do Governo do Estado de Mato Grosso;
- n) Lei nº 10.077/2014 - Fixa o subsídio da Carreira dos Profissionais de Proteção ao Consumidor - Procon do Estado de Mato Grosso;
- o) Lei nº 10.079/2014 - Fixa o subsídio da carreira dos Profissionais do Sistema Único de Saúde - SUS, da Secretaria de Estado de Saúde - SES do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso;
- p) Lei Complementar nº 532/2014 - Fixa o subsídio do cargo de Analista Regulador;
- q) Lei Complementar nº 533/2014 - Dispõe sobre o reajuste do subsídio dos Delegados de Polícia do Estado de Mato Grosso;
- r) Lei Complementar nº 540/2014 - Altera a Lei Complementar nº 407, de 30 de junho de 2010, reestruturando a Carreira da Polícia Judiciária Civil do Estado de Mato Grosso, fixa subsídio dos cargos de Investigador e Escrivão de Polícia e
- s) Lei Complementar nº 541/2014 – Reestrutura a carreira e fixa o subsídio dos militares do Estado de Mato Grosso.

Uma dessas leis merece destaque. Trata-se da Lei Complementar Estadual nº 510, de 11 de novembro de 2013. O artigo 1º desse diploma normativo previa que os subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso seriam reajustados (“realinhados”) sobre as tabelas então vigentes, a título de ganho real, até o exercício de 2023. O objetivo era nobre: conceder, até 2023, 100% (cem por cento) de ganho real aos Profissionais da Educação Básica de MT. Abaixo, a transcrição do referido art. 1º da LC nº 510/2013:

[...]

Art. 1º Os subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso, criados pela Lei Complementar nº 50, de 1º de outubro de 1998, serão realinhados sobre as atuais tabelas, a título de ganho real, nos percentuais e datas a seguir relacionados, da seguinte forma:

I - a partir de 1º de março de 2014, em 5% (cinco por cento);

II - a partir de 1º de maio de 2015, em 6% (seis por cento);

III - a partir de 1º de maio de 2016, em 7% (sete por cento);

IV - a partir de 1º de maio de 2017, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

V - a partir de 1º de maio de 2018, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

VI - a partir de 1º de maio de 2019, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

VII - a partir de 1º de maio de 2020, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

VIII - a partir de 1º de maio de 2021, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

IX - a partir de 1º de maio de 2022, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

X - a partir de 1º de maio de 2023, em 7,69% (sete inteiros e sessenta e nove centésimos por cento).

No que tange aos acréscimos salariais previstos na LC nº 510/2013, o Governador do Estado de Mato Grosso enviou, em 3 de junho de 2019, ofício ao Presidente do Sindicato dos Profissionais da Educação Pública de MT⁸, no qual comunicou que a efetiva concessão das vantagens salariais submete-se à condição suspensiva imposta pelo art. 22 da LRF. Portanto, a implementação de tais aumentos salariais pressupõe a obediência aos

⁸ Disponível em:

<http://www.mt.gov.br/documents/21013/11918272/Oficio+do+governador+Mauro+Mendes+ao+Sintep/c088dedb-78d8-535e-149f-a6fe9079f138>, p. 4. Acesso em: 30 jun. 2019.

limites da lei fiscal.

De acordo com o Governo do Estado, caso se entendesse pela possibilidade de implementação dos reajustes, haveria um verdadeiro conflito normativo, pois, ao se efetivar o acréscimo salarial, o gasto com pessoal poderia chegar a percentuais ainda mais elevados, demandando a exoneração de servidores não estáveis e estáveis, nos termos do art. 169, §§ 3º e 4º da CF/88.

Para o governo, o reajuste beneficiaria o servidor apenas parcialmente, já que, logo após, como consequência direta de tal ação, estaria sujeito à extinção definitiva do seu vínculo estatutário, deixando de perceber seus vencimentos. Assim, a única solução possível para esse aparente conflito de normas seria admitir a suspensão dos aumentos, enquanto extrapolado o teto da folha.

O chefe do Poder Executivo informou que de acordo com o RGF do 1º quadrimestre de 2109, o índice de gastos com pessoal daquele Poder atingiu o percentual de 58,55% e que o excesso de gastos com pessoal ultrapassou o limite em R\$ 1.440.995.000,00, o que corresponde a mais de R\$ 120 milhões por mês.

Ainda com relação às leis aprovadas nos exercícios de 2013 e 2014, há que se perquirir se os projetos das referidas leis apresentaram a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deveriam entrar em vigor, bem como nos dois exercícios subsequentes, nos termos dos artigos 16 e 17 da LRF.

Com relação à aplicação desses dispositivos, Dias (2009) destaca que a experiência recente tem mostrado que as restrições do art. 17 da LRF, como a necessidade de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e de medidas de compensação, têm pouca efetividade no controle das despesas com pessoal, constituindo-se apenas em entrave burocrático contornado pelos Poderes Executivo e Legislativo.

E de fato, verifica-se que os projetos das 19 leis acima referidas não tiveram estudo do impacto trienal exigido pela LRF. A exigência da lei fiscal foi apenas um “entrave burocrático”, facilmente contornado pelo Poder Executivo, com a inescusável complacência do Poder Legislativo.

A título de exemplo, abaixo transcrevo a Mensagem nº 77/2013⁹, que encaminhou o Projeto de Lei Complementar que resultou na LC estadual nº 510/2013, que dispõe sobre a reestruturação dos subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso:

Excelentíssimo Senhor Presidente,

Excelentíssimos Senhores Deputados:

No exercício da competência estabelecida no art. 39, inciso II, alínea ‘d’ e art. 25, inciso IX, ambos da Constituição do Estado de Mato Grosso, tenho a honra de submeter à apreciação dessa Augusta Assembléia Legislativa, o anexo Projeto de Lei que “Dispõe sobre a reestruturação dos subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso e dá outras providência”.

A presente proposição tem por escopo a reestruturação das tabelas salariais dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso em observância à legislação orçamentária e a política de valorização da carreira que vem sendo empreendida pelo Governo do Estado de Mato Grosso o que já nos coloca como o 2º melhor piso salarial em comparação aos demais Estados.

O artigo primeiro traz a estruturação vindicada, e exaustivamente debatida entre o Sindicato da Categoria e o Governo do Estado de Mato Grosso. Assim, seus diversos incisos elencam, ano a ano, os percentuais que serão incorporados aos subsídios dos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso.

Importante ressaltar, que o artigo em questão espelha o produto da negociação e abrange 100% (cem por cento) de ganho real aos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso até 2023.

No que toca ao artigo 2º, a minuta ora submetida a essa Casa de Leis vem ao encontro de antigo anseio da categoria. O mesmo assegura aos professores contratados temporariamente a percepção da hora atividade a partir de maio de 2014 nos percentuais que fixa.

O artigo 3º, por seu turno, afirma que os percentuais estabelecidos no artigo 1º do presente projeto não estão contidos na revisão geral anual, ou seja, garante aos Profissionais da Educação Básica do Estado de Mato Grosso os valores que forem concedidos aos demais servidores estaduais a título de correção anual.

Diante do exposto, fica claro à Vossa Excelência e Ilustres Pares, o propósito deste governo de lastrear as suas ações nos princípios constitucionais aplicáveis à Administração Pública estatuídos no art. 37 da Constituição da República, além do necessário zelo pelo interesse público.

Estas são as razões que me conduzem a submeter o presente projeto à apreciação desse Parlamento, contando, como de costume, com a colaboração de Vossas Excelências para a aprovação desta proposição.

⁹ Disponível em: <https://www.al.mt.gov.br/storage/webdisco/cp/20131022171352222000.pdf>. Acesso em: 30 jun. 2019.

Nesta oportunidade, reitero aos ilustres Deputados mato-grossenses expressões de estima e consideração.

Palácio Paiaguás, em Cuiabá, 21 de outubro de 2013.

SILVAL DA CUNHA BARBOSA

Governador do Estado

Como se vê, a mensagem não veicula estudo sobre o impacto orçamentário e financeiro de um aumento real de 100% a um contingente que representa a maior parcela dos servidores públicos do Estado, qual seja, os profissionais da educação básica.

Apenas tem informações superficiais e com conteúdo político, como “foi exaustivamente debatida entre o Sindicato da Categoria e o Governo do Estado de Mato Grosso” e “que vem ao encontro de antigo anseio da categoria”.

O fato é que governos recentes concederam expressivos aumentos salariais para diversas carreiras do setor público de MT. Isso ocorreu de modo muito intenso nos exercícios de 2013 e 2014, como visto acima. No outro extremo, no momento atual, com a grande extrapolação do limite da DTP, não se vê o rigor necessário para reconduzir o gasto de pessoal aos limites previstos na LRF.

5.5 A Revisão Geral Anual (RGA)

Questão que tem causado extrema polêmica, especialmente no Estado de Mato Grosso, é a concessão ou não da Revisão Geral Anual (RGA), prevista no artigo 37, X, da CF/1988, quando o Poder ou o órgão ultrapassa o limite da DTP.

Ocorre que, se um órgão ou Poder ultrapassar o limite prudencial (95 %), incidirão as vedações previstas nos incisos do artigo 22, parágrafo único, da LRF. Entre as vedações, destaca-se a prevista no inciso I:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição (BRASIL, 2000a, grifo nosso)

Dada essa ressalva, não há dúvida de que a concessão da RGA é garantida quando o limite prudencial (95 %) é ultrapassado. A questão a ser respondida é se a ressalva permanece quando o limite da DTP (100 %) é atingido e ultrapassado.

A LRF estabelece, em seu artigo 23, na hipótese de o limite da DTP ser ultrapassado, que o excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do artigo 169 da CF/1988.

Ocorre que as medidas previstas são muito amargas, quais sejam:

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II - exoneração dos servidores não estáveis e

III - perda do cargo do servidor estável, caso as medidas anteriores não forem suficientes.

A pergunta a ser feita é a seguinte: é razoável, no caso de o limite da DTP ter sido ultrapassado, conceder a RGA para todos os servidores, sendo que, em seguida, o gestor terá de adotar as providências acima elencadas, ou seja, exonerar servidores?

Muito lúcida é a posição externada por Leite (2019) a respeito do tema, ao

entender que a exceção tem amparo apenas quando o limite total de 100 % não foi alcançado. Alcançando-o ou sendo superado, a RGA não poderá ser assegurada:

É que, no nosso modo de ver, o permissivo do reajuste anual se dá apenas quando o percentual de 95 % do limite total foi alcançado, mas não há qualquer norma mantenedora da exceção quando o percentual de 100 % resta atingido.

Tal se deve porque, em algumas situações, o índice de gasto de pessoal encontra-se elevadíssimo, não raro alcançando 60 %, 70 % ou 80 % da RCL, em alguns municípios, ou o reajuste anual implicará ultrapassagem do limite máximo de gastos com pessoal, por exemplo, de 54 % nos Municípios, o que leva o gestor a ter suas contas rejeitadas, na hipótese de não conseguir se adequar ao limite, além de outras sanções, como o pagamento de multa de 30 % dos seus vencimentos anuais, por violar o art. 5º, da Lei nº 10.028/00, e a prática de ato de improbidade administrativa, por violação da lei. Sendo assim, por cumprir uma norma, a de que o reajuste (revisão geral anual) é direito do servidor e deve ser dado independente do limite prudencial, o gestor acaba por infringir outra, a do limite total de gastos com pessoal.

Essa exceção, por implicar graves penalidades, deve ser sopesada, no sentido de a regra permissiva do reajuste não ser aplicada na hipótese que o limite máximo de 54 % da RCL, no caso dos entes municipais, restar atingidos.

A regra vale para os demais entes, órgãos e poderes submetidos à LRF.

Assim, enquanto não ultrapassado o teto, 95 % do limite, o reajuste serve de exceção ao limite prudencial. Alcançando-o, até os reajustes restam mitigados, sob pena de se levar ao gestor a ter verdadeiras sanções políticas e jurídicas pelo próprio cumprimento da norma legal.

Essas penalidades deixam claro que **a exceção tem amparo apenas quando o limite total de 100 % não foi alcançado. Alcançando-o ou sendo superado, a revisão anual geral não poderá ser assegurada**, até porque não se trata de direito subjetivo do servidor, exigível judicialmente, dado que não pode o judiciário determinar o reajuste ou o aumento, tampouco impor prazo para sua apresentação, inclusive com a fixação do índice, pois tal postura inevitavelmente significaria invasão de competência e violação ao princípio constitucional da separação de poderes, conforme ficou assentado no julgamento da ADI 2061-DF.

[...]

Há diversos aspectos jurídicos e econômicos a serem levados em consideração, de modo a impedir a obtenção do reajuste, ainda que por decisão judicial, por vezes alheia aos aspectos econômicos restritores da concessão do reajuste.

Por um lado, há evidente conflito de normas, ao limitar o gasto de pessoal a um determinado percentual e, de outro, ao obrigar o referido reajuste, ainda que o limite esteja ultrapassado. **Não há penalização ao gestor e ao ente federativo que concede o reajuste, mas ao que ultrapassa o limite de gasto de pessoal.** Sendo assim, a norma sancionatória calibra a coexistência das normas em conflito, no sentido de que, ultrapassado limite total do gasto de pessoal, até mesmo a revisão não poderia mais ser assegurada.

Ao contrário senso, **na hipótese de não acréscimo de receitas em monta superior ao acréscimo das despesas, ter-se-ia, ano a ano, a necessidade de demissão de servidor estável, conforme previsão constitucional (art. 169,**

§4º, da CF), a fim de garantir a revisão geral anual. Os recursos orçamentários garantidores da revisão decorreriam das demissões de servidores estáveis, anualmente, se tomadas as outras medidas, conforme se verá adiante.

[...]

A irrazoabilidade da medida é visível, tendo em vista a crescente ausência do Poder Público na prestação de diversos serviços essenciais por necessidade de demissão do seu corpo de servidores estáveis.

[...]

Há todo um conflito normativo e econômico entre o direito à revisão geral anual ou o direito ao aumento de vencimentos e as normas que obrigam o equilíbrio financeiro e os limites de gastos de pessoal, mormente em tempo de crises financeiras. (LEITE, 2019, p. 517 e 526, grifo nosso)

Não é demais lembrar que a Lei nº 10.028/2000 - Lei de Crimes Fiscais (BRASIL, 2000b), em seu artigo 5º, estabelece diversas hipóteses de infração administrativa contra as leis de finanças públicas, entre elas, destaca-se o inciso IV:

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

[...]

IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

A infração acima é punida com multa de 30 % dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. A referida multa será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a qual competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.

No âmbito do Estado de MT recentemente foi editada a Lei Estadual nº 10.189/2019, que alterou a Lei Estadual nº 8.278/2004. Essa lei estabelece a política de revisão geral anual da remuneração e do subsídio para os servidores públicos do Poder Executivo Estadual.

O art. 3º da referida lei condiciona a concessão da RGA a uma série de requisitos, entre eles o incremento da Receita Ordinária Líquida do Tesouro verificado no exercício anterior ao da revisão, atendimento aos limites para despesa com pessoal previstos em lei e capacidade financeira do Estado, preservados os compromissos relativos a investimentos e despesas continuadas nas áreas prioritárias de interesse econômico e social.

Portanto, a lei estadual vai ao encontro do entendimento doutrinário citado acima, no sentido de que a concessão da RGA só será possível se houver o cumprimento do limite máximo da DTP.

5.6 A LRF do Estado de MT

No tocante ao Estado de MT, importante mencionar a Lei Complementar (LC) Estadual nº 614, de 5 de fevereiro de 2019, denominada “LRF estadual”.

A proposta tem como base a LRF federal, mas adéqua alguns parâmetros à realidade mato-grossense, propondo critérios mais rígidos para a geração de novas despesas, especialmente as despesas com pessoal.

A LC nº 614/2019 introduz, em seu art. 3º, I, o conceito de “RCL ajustada”, mais restrito do que o conceito da LRF federal, ao deduzir do cálculo itens de receitas tidas como extraordinárias ou não recorrentes, a exemplo do Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX), bem como efetuar a dedução de recursos de fundos que são repassados aos municípios. Abaixo, transcrição de parte do art. 3º do dispositivo legal:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar aplicam-se as definições do art. 2º da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000, bem como as seguintes:

I - Receita Corrente Líquida Ajustada: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidas:

- a) as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional e/ou legal;
- b) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social;
- c) as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição Federal;
- d) as receitas vinculadas a fundos que detenham destinação específica, distintas das despesas de pessoal, a exemplo das receitas do Fundo Estadual de Transporte e Habitação (FETHAB) destinadas à manutenção, à conservação, ao melhoramento, à segurança e à execução de obras públicas de infraestrutura de transporte;
- e) as receitas oriundas de transferências voluntárias que detenham finalidade específica, distintas das despesas com pessoal, a exemplo dos convênios firmados com o Governo Federal;
- f) as Receitas não Recorrentes;
- g) as desvinculações temporárias incidentes sobre recursos que possuam destinação específica, distintas das despesas com pessoal;
- h) o FETHAB Combustíveis - Cota parte do Estado integra Base de Cálculo da Receita Corrente Líquida Ajustada;
- i) o FETHAB Commodities, sendo 60% (sessenta por cento) da cota parte para

o Tesouro Estadual integra a Base de Cálculo da Receita Corrente Líquida Ajustada;
j) VETADO;

[...]

§ 1º A definição prevista no inciso I deste artigo aplica-se exclusivamente para fins de aferição dos limites da despesa total com pessoal e dos gastos com publicidade.

§ 2º A Receita Corrente Líquida Ajustada será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

O artigo 21 da LC nº 614/2019 estabelece que:

Para a precisa fixação do limite de gastos com pessoal estabelecido nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000, o Estado **utilizará a definição de Receita Corrente Líquida Ajustada contida nesta Lei Complementar**, que exclui da sua base receitas que não podem custear despesas com pessoal. (grifo nosso)

Importante frisar que o artigo 29 da LC nº 614/2019 está em consonância com posicionamento externado anteriormente, sobre a falta de razoabilidade de se conceder a RGA quando o limite máximo da DTP é ultrapassado:

Art. 29 Se houver o extrapolamento dos limites máximos das despesas com pessoal, apurado de acordo com o previsto nesta Lei Complementar, ficam **vedadas a concessão da revisão geral anual, a concessão e a implementação de aumentos remuneratórios previstos em leis**, ressalvadas, exclusivamente, as promoções e as progressões de carreira. (grifo nosso)

Também andou muito bem o legislador estadual ao inserir, na parte final do artigo 29, vedação de concessão e implementação de aumentos remuneratórios, ainda que previstos em leis, quando houver a extrapolação do limite máximo da DTP.

5.7 O Papel do TCE/MT – Mudança de Entendimentos

Com relação aos limites de pessoal da Defensoria Pública, é importante mencionar que recentemente o TCE/MT editou a Resolução de Consulta nº 17/2018-TP¹⁰, publicada no Diário Oficial de Contas do TCE/MT em 21/11/20111.

Até então, estava vigente a Resolução de Consulta nº 28/2016-TP, que excluía os gastos com pessoal da Defensoria Pública da DTP do Poder Executivo, em face da sua

¹⁰ Disponível em: <https://servicos.tce.mt.gov.br/diario#/1484>, p. 33. Acesso em: 30 jun. 2019.

autonomia administrativa, funcional, financeira e orçamentária, nos limites estabelecidos pelo artigo 19 da LRF.

A Resolução de Consulta nº 17/2018-TP reexaminou a tese prejudgada na Resolução de Consulta nº 28/2016-TP, no sentido de novamente incluir os gastos com pessoal da Defensoria Pública da DTP do Poder Executivo.

Abaixo, a ementa da Resolução de Consulta nº 28/2016-TP:

Ementa: DEFENSORIA PÚBLICA DO ESTADO DE MATO GROSSO. CONSULTA. PESSOAL. LIMITES. LRF. DEFENSORIA PÚBLICA. ÓRGÃO AUTÔNOMO. DESPESA TOTAL COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO. GASTOS DA DEFENSORIA. EXCLUSÃO. OBSERVAÇÃO OBRIGATÓRIA DOS LIMITES DO ARTIGO 19 DA LRF. **Os gastos com pessoal da Defensoria Pública devem ser excluídos da Despesa Total com pessoal do Poder Executivo**, em face da sua autonomia administrativa, funcional, financeira e orçamentária, nos limites estabelecidos pelo artigo 19 da LRF. (grifo nosso)

Na sequência, a ementa da Resolução de Consulta nº 17/2018-TP:

Ementa: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. REEXAME DA TESE PREJULGADA NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 28/2016. PESSOAL. LIMITES. LRF. DEFENSORIA PÚBLICA. INCLUSÃO NA APURAÇÃO DO PODER EXECUTIVO. FIXAÇÃO DE PERCENTUAL PRÓPRIO NA LDO. 1) **As despesas com pessoal da Defensoria Pública Estadual integram-se ao montante dos gastos** utilizado para apuração do limite definido pela alínea “c”, II, do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) **para o Poder Executivo**, até que haja edição de legislação nacional fixando limite próprio e específico para este órgão autônomo, em observância aos princípios da harmonia entre os Poderes e do controle das despesas com pessoal em cada ente federado (art. 2º c/c art. 169, da CF/88). 2) Na ausência da fixação de limite para as despesas com pessoal das Defensorias Públicas em legislação nacional, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do Estado pode fixar uma repartição proporcional do limite consignado na alínea “c”, II, do art. 20 da LRF entre a Defensoria Pública Estadual e o Poder Executivo. (grifo nosso)

De forma a atender ao disposto no art. 23 da Lei nº 12.376/2018 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB), o TCE/MT decidiu modular os efeitos na aplicação da Resolução nº 17/2018¹²:

[...]

c) **modular os efeitos do novo entendimento**, para que **sua aplicação se inicie a partir do exercício de 2020**; e, d) determinar ao Chefe do Poder Executivo Estadual que inclua, na Lei de Diretrizes Orçamentárias a ser

¹² Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00088302/17%20-%2021.230-0-2018.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2019.

elaborada em 2019, com vigência para o ano de 2020, o limite máximo de despesas com pessoal da Defensoria Pública do Estado de Mato Grosso. (grifo nosso)

Com relação à inclusão ou não do IRRF no cômputo da DTP e da RCL, também é importante mencionar que, com a nova composição do Tribunal Pleno, a Corte mato-grossense mudou seu entendimento sobre o tema.

Até 04/12/2018 vigorava a Resolução de Consulta nº 29/2016-TP, que possibilitava a exclusão do IRRF no cálculo da DTP e da RCL.

Abaixo, a ementa da Resolução de Consulta nº 29/2016-TP:

Ementa: GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO. CONSULTA. PESSOAL. LIMITE. DESPESA COM PESSOAL. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. IRRF. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO. O Imposto de Renda Retido na Fonte – **IRRF**, incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, **pode ser excluído das despesas totais com pessoal do Estado e dos Municípios, e da composição da Receita Corrente Líquida – RCL** destes entes, por não representar receita e ou despesa efetivas, mas mero registro contábil. (grifo nosso)

A Resolução de Consulta nº 19/2018-TP, aprovada na sessão de julgamento de 26/11/2018 e publicada no Diário Oficial de Contas do TCE/MT em 04/12/2018, reexaminou a tese prejulgada na Resolução de Consulta nº 29/2016-TP, de forma que o IRRF incidente na folha de pagamento de pessoal passou a ser incluído no cálculo da DTP e da RCL. Abaixo a ementa da Resolução de Consulta nº 19/2018-TP:

Ementa: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. REEXAME DA TESE PREJULGADA NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 29/2016-TP. PESSOAL. LIMITE. DESPESA COM PESSOAL. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. IRRF. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO. O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, **deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL)** destes entes. (grifo nosso)

Também visando atender ao disposto no art. 23 da LINDB, o TCE/MT decidiu modular os efeitos na aplicação da Resolução de Consulta nº 19/2018¹³:

[...]

firmar o entendimento do Colegiado deste Tribunal no sentido de que, caso a eventual extrapolção do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova tese deste Reexame, a

¹³ Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00087835/19%20-%2031.317-3-2018.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2019.

caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação daquelas contas, desde que os Gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente, conforme a modulação dos efeitos a seguir exposta; e, **modular os efeitos do novo entendimento** para que os Poderes e Órgãos autônomos do Estado e dos Municípios que se encontrem, no final do exercício de 2018, acima do limite legal de despesas com pessoal, nos termos do novo prejulgado, observem: a) no exercício de 2019, as vedações impostas pelo artigo 22 da LRF e não promovam medidas que aumentem essas despesas; b) no exercício de 2020, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, 25% do eventual excedente da despesa total com pessoal; c) no exercício de 2021, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 35% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 60%; e, d) no exercício de 2022, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%; destacando-se que **essa modulação é exclusivamente para fins de apreciação das Contas Anuais de Governo** pelo Tribunal Pleno deste TCE diante da mudança do posicionamento desta Casa e **não alcança o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional.** (grifo nosso)

O art. 23 da LINDB estabelece o seguinte:

Art. 23. **A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.** (grifo nosso)

É fato que os novos entendimentos esposados pelo TCE/MT nas resoluções acima referidas, especialmente a inclusão do IRRF na DTP e na RCL, provocaram alterações drásticas na relação DTP/RCL do Estado e dos Municípios.

Assim, o TCE/MT reconheceu a enorme dificuldade de eliminar o excesso de despesa em apenas dois quadrimestres e, com base no princípio da segurança jurídica e no art. 23 da LINDB, entendeu ser necessária a modulação temporal dos efeitos dos reexames, qual seja, a aplicação de um regime de transição para que os jurisdicionados possam cumprir o novo dever de modo proporcional e equânime, considerando os obstáculos e as dificuldades reais da gestão.

Por fim, necessário lembrar que o TCE/MT editou, e ainda não revogou, a Resolução de Consulta nº 27/2016, que exclui o abono de permanência do cálculo da DTP dos Poderes e órgãos. Abaixo a ementa:

Ementa: SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MATO GROSSO. CONSULTA. PESSOAL. LIMITES. ABONO DE PERMANÊNCIA. NATUREZA COMPENSATÓRIA E INDENIZATÓRIA. O abono de permanência possui natureza compensatória e indenizatória.

Consequentemente as **despesas incorridas a este título não devem ser incluídas no cômputo da despesa total com pessoal**, prevista no art. 18, da LRF. (grifo nosso)

5.8 A Evolução da Despesa Total com Pessoal no Estado de MT

A tabela a seguir mostra a evolução dos valores, para o Poder Executivo do Estado de MT, da DTP, RCL e a relação DTP/RCL, nos últimos 16 anos, período que engloba quatro governos: 2003-2006; 2007-2010; 2011-2014 e 2015-2018.

Tabela 6 – DTP, RCL e DTP/RCL – Poder Executivo de MT – 2003 a 2018

ANO	2003	2004	2005	2006
RCL	R\$3.136.452.000,00	R\$3.872.936.000,00	R\$4.296.180.371,90	R\$4.516.920.549,95
DTP - Poder Executivo	R\$1.168.469.000,00	R\$1.365.434.000,00	R\$1.627.791.615,76	R\$1.773.503.109,84
DTP/RCL (Executivo)	37,25%	35,26%	37,89%	39,26%
Limite Máximo (Executivo)	49,00%	49,00%	49,00%	49,00%
Limite Prudencial (Executivo)	46,55%	46,55%	46,55%	46,55%
Limite de Alerta (Executivo)	44,10%	44,10%	44,10%	44,10%
Limite Máximo - Executivo (R\$)	R\$1.536.861.480,00	R\$1.897.738.640,00	R\$2.105.128.382,23	R\$2.213.291.069,48
ANO	2007	2008	2009	2010
RCL	R\$4.822.481.713,46	R\$6.181.776.811,41	R\$6.467.670.585,89	R\$7.099.677.148,16
DTP - Poder Executivo	R\$1.622.278.106,93	R\$2.248.711.359,00	R\$2.574.338.363,52	R\$2.923.599.068,64
DTP/RCL (Executivo)	33,64%	36,38%	39,80%	41,18%
Limite Máximo (Executivo)	49,00%	49,00%	49,00%	49,00%
Limite Prudencial (Executivo)	46,55%	46,55%	46,55%	46,55%
Limite de Alerta (Executivo)	44,10%	44,10%	44,10%	44,10%
Limite Máximo - Executivo (R\$)	R\$2.363.016.039,60	R\$3.029.070.637,59	R\$3.169.158.587,09	R\$3.478.841.802,60
ANO	2011	2012	2013	2014
RCL	R\$7.820.251.901,58	R\$8.900.113.951,46	R\$9.702.677.708,45	R\$10.910.584.449,43
DTP - Poder Executivo	R\$3.409.602.112,02	R\$3.973.923.183,33	R\$4.249.875.547,57	R\$5.073.537.475,69
DTP/RCL (Executivo)	43,60%	44,65%	43,80%	46,50%
Limite Máximo (Executivo)	49,00%	49,00%	49,00%	49,00%
Limite Prudencial (Executivo)	46,55%	46,55%	46,55%	46,55%
Limite de Alerta (Executivo)	44,10%	44,10%	44,10%	44,10%
Limite Máximo - Executivo (R\$)	R\$3.831.923.431,77	R\$4.361.055.836,22	R\$4.754.312.077,14	R\$5.346.186.380,22
ANO	2015	2016	2017	2018
RCL	R\$11.644.440.523,52	R\$12.522.756.874,44	R\$13.389.766.593,46	R\$15.223.276.761,40
DTP - Poder Executivo	R\$5.791.517.008,73	R\$5.675.960.966,95	R\$6.385.477.846,52	R\$8.813.069.563,12
DTP/RCL (Executivo)	49,74%	45,33%	47,69%	57,89%
Limite Máximo (Executivo)	49,00%	49,00%	49,00%	49,00%
Limite Prudencial (Executivo)	46,55%	46,55%	46,55%	46,55%
Limite de Alerta (Executivo)	44,10%	44,10%	44,10%	44,10%
Limite Máximo - Executivo (R\$)	R\$5.705.775.856,52	R\$6.136.150.868,48	R\$6.560.985.630,80	R\$7.459.405.613,09

Fonte: elaborada pelo autor com base nos RGF disponibilizados no sítio da Sefaz-MT (<http://www5.sefaz.mt.gov.br/relatorios-lei-de-respons.-fiscal>)

Verifica-se uma grande diminuição da DTP de 2015 para 2016, de 49,74% para 45,33%. Isso se explica pela aplicação, já no exercício de 2016, das Resoluções de Consulta nº 27/2016, 28/2016 e 29/2016 que, respectivamente, excluíram o abono de permanência, a Defensoria Pública e o IRRF (esse também foi excluído do cômputo da RCL) da DTP do Poder Executivo.

Outro fato relevante é o grande aumento da DTP do Executivo que houve de 2017 para 2018, de 47,69% para 57,89%, ou seja, mais de dez pontos percentuais. Esse fato tem algumas explicações. A primeira é que a partir de 2018 foram aplicados os

entendimentos das Resoluções de Consulta nº 17/2018 e 19/2018, que revogaram as Resoluções de Consulta 28/2016 e 29/2016, respectivamente, e incluíram novamente a Defensoria Pública no cômputo da DTP e o IRRF no cômputo da DTP e da RCL do Poder Executivo.

A tabela abaixo mostra a evolução da RCL e da DTP do Poder Executivo nos exercícios de 2016 e 2017. Compara-se a evolução da relação DTP/RCL, contemplando duas situações: com a aplicação das Resoluções de Consulta nº 28/2016 e nº 29/2016 e com a situação hipotética na qual se supõe que as duas Resoluções de Consulta acima referidas nunca tivessem sido editadas.

Tabela 7: Evolução da RCL, DTP e DTP/RCL entre 2016 e 2017 – com e sem edição das Resoluções de Consulta nº 28/2016 e nº 29/2016

	2016		2017	
RCL (com exclusão do IRRF)	12.522.756.874,44		13.389.766.593,46	
RCL (com inclusão do IRRF)	13.589.067.069,80		14.471.265.603,41	
IRRF	1.066.310.195,36		1.081.499.009,95	
Defensoria Pública	84.086.691,11	0,62%	88.353.350,81	0,61%
DTP do Executivo – com aplicação das RC nº 28/2016 e nº 29/2016 (exclusão do IRRF e Defensoria)	5.675.960.966,95	45,33%	6.385.477.846,52	47,69%
DTP do Executivo – se não tivessem sido editadas as RC nº 28/2016 e nº 29/2016 (inclusão do IRRF e Defensoria)	6.826.357.853,42	50,23%	7.555.330.207,28	52,21%

Fonte: elaborada pelo autor com base nos RGF disponibilizados no sítio da Sefaz-MT (<http://www5.sefaz.mt.gov.br/relatorios-lei-de-respons.-fiscal>)

Verifica-se que, caso as Resoluções de Consulta nº 28/2016 e nº 29/2016 nunca tivessem sido editadas, a relação DTP/RCL seria de 50,23% em 2016, em vez de 45,33%. No mesmo sentido, a relação DTP/RCL seria de 52,21% em 2017, em vez de 47,69%.

Na sequência, também se constata que, mesmo supondo que as Resoluções de

Consulta acima referidas nunca tivessem entrado em vigor, ainda assim haveria um grande crescimento da relação DTP/RCL, de 2017 para 2018: de 52,21% para 57,89%.

Já a tabela a seguir mostra, ano a ano (2003 a 2018), os valores da RCL acumulada e da DTP acumulada do Poder Executivo. Verifica-se que, de 2003 a 2018 a RCL cresceu 385,37% e a DTP do Poder Executivo, 654,24%. Ou seja, nesse período a DTP cresceu 55,4% a mais que a RCL.

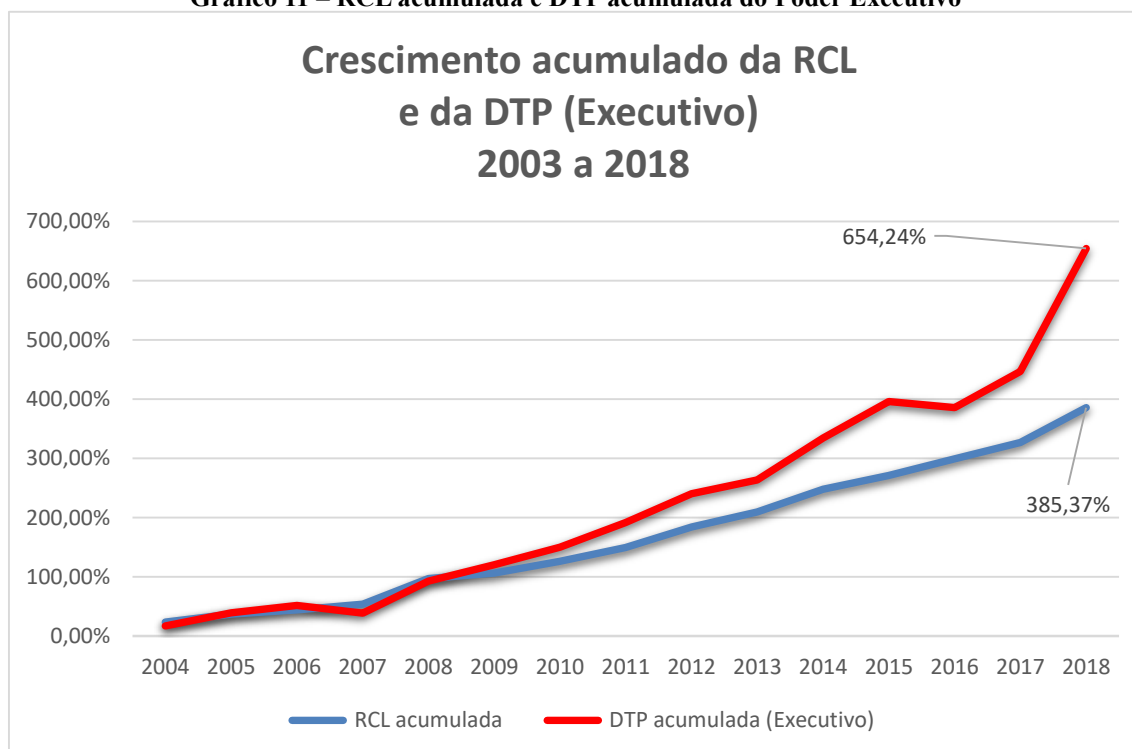
Tabela 8 – RCL acumulada e DTP acumulada do Poder Executivo

ANO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
RCL acumulada	***	23,48%	36,98%	44,01%	53,76%	97,09%	106,21%	126,36%
DTP acumulada (Executivo)	***	16,86%	39,31%	51,78%	38,84%	92,45%	120,32%	150,21%
ANO	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
RCL acumulada	149,33%	183,76%	209,35%	247,86%	271,26%	299,27%	326,91%	385,37%
DTP acumulada (Executivo)	191,80%	240,10%	263,71%	334,20%	395,65%	385,76%	446,48%	654,24%

Fonte: elaborada pelo autor com base nos RGF disponibilizados no sítio da Sefaz-MT (<http://www5.sefaz.mt.gov.br/relatorios-lei-de-respons.-fiscal>)

A seguir, a mesma informação, visualizada graficamente.

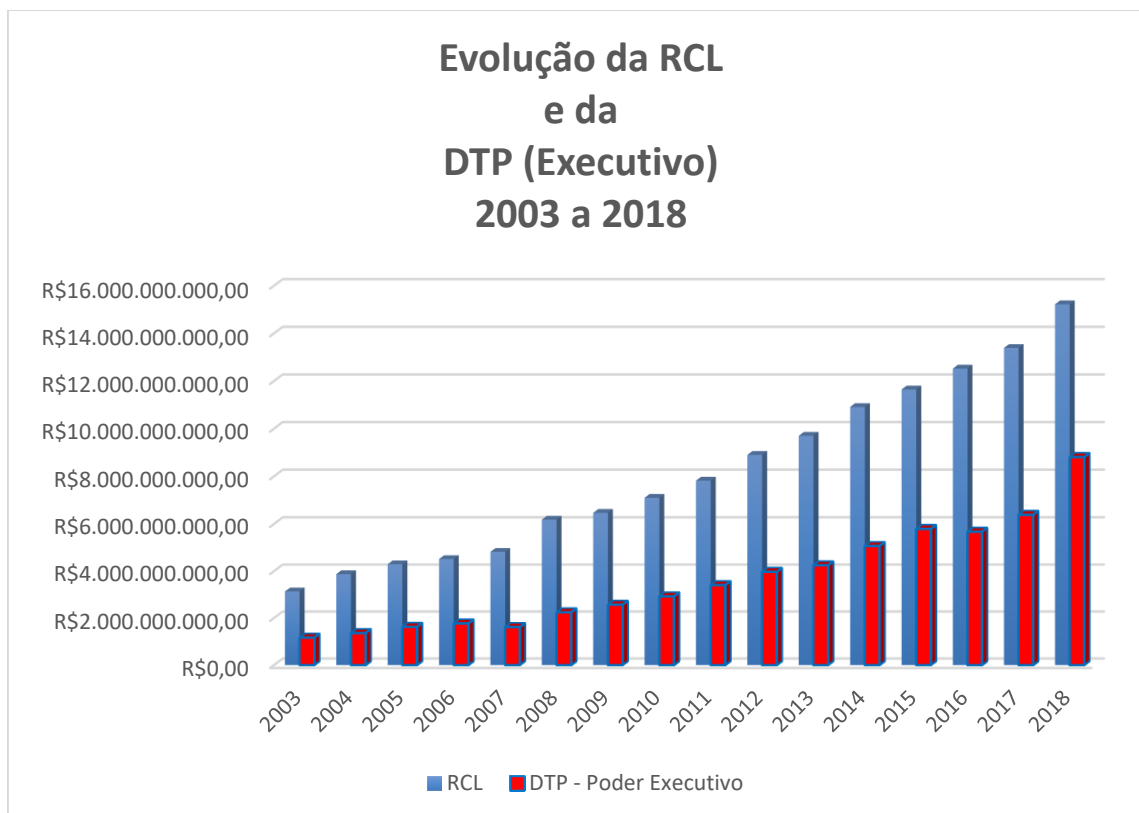
Gráfico 11 – RCL acumulada e DTP acumulada do Poder Executivo



Fonte: elaborada pelo autor com base nos RGF disponibilizados no sítio da Sefaz-MT (<http://www5.sefaz.mt.gov.br/relatorios-lei-de-respons.-fiscal>)

O gráfico a seguir mostra a evolução da DTP do Executivo e da RCL, em valores nominais, também de 2003 a 2008.

Gráfico 12 – Evolução da DTP do Executivo e da RCL, em valores nominais - 2003 a 2008



Fonte: elaborada pelo autor com base nos RGF disponibilizados no sítio da Sefaz-MT (<http://www5.sefaz.mt.gov.br/relatorios-lei-de-respons.-fiscal>)

No que concerne ao posicionamento de MT em relação aos outros estados, é necessário mencionar o documento denominado “RGF em foco – Estados + Distrito Federal – 3º quadrimestre de 2018”¹⁴, publicado pela STN em 25/2/2019. No relatório, a STN informa (p. 2) que os dados foram extraídos do sistema Siconfi/Tesouro Nacional em 13/2/2019.

O gráfico a seguir, retirado do RGF em foco – Estados + Distrito Federal – 3º quadrimestre de 2018 (p.3) mostra que a relação DTP/RCL do Executivo de MT, de 58%, só perde para MG, que está com 67%.

Gráfico 13 – DTP com relação à RCL – todos Estados e DF (valores arredondados)

¹⁴ Disponível em: [https://cdn.tesouro.gov.br/sistemas-internos/apex/producao/sistemas/thot/arquivos/publicacoes/29194_920320/RGF %20em %20FOCO %20-%203 %C2 %BAquadrimestre %202018-22-02-2019.pdf](https://cdn.tesouro.gov.br/sistemas-internos/apex/producao/sistemas/thot/arquivos/publicacoes/29194_920320/RGF%20em%20FOCO%20-%203%C2%BAquadrimestre%202018-22-02-2019.pdf). Acesso em: 30 jun. 2019

Despesa Total com Pessoal em relação à RCL

Dados em: R\$ milhões

*Estados que não possuem os dados completos de todos os poderes.

Elaboração: Secretaria do Tesouro Nacional

UF	Executivo		Judiciário		Legislativo		MP		UF	Executivo		Judiciário		Legislativo		MP	
	Lim. Máx. 49%		Lim. Máx. 6%		Lim. Máx. 3%		Lim. Máx. 2%			Lim. Máx. 49%		Lim. Máx. 6%		Lim. Máx. 3%		Lim. Máx. 2%	
	% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)		% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)	% RCL	Valor (Milhões)
AC	48%	2.326,73	4%	208,63	3%	139,17	2%	82,07	PB	51%	4.855,16	5%	524,16	3%	255,67	2%	144,77
AL*	49%	3.876,44	0%	0,00	0%	0,00	2%	123,00	PE	48%	11.087,98	5%	1.144,78	2%	574,79	1%	344,32
AM	48%	6.390,09	4%	463,48	3%	341,49	1%	193,20	PI	49%	4.187,09	5%	388,75	2%	199,54	2%	133,67
AP	41%	2.018,01	5%	227,84	3%	135,20	2%	86,70	PR	45%	16.754,27	5%	1.868,83	2%	723,16	2%	624,84
BA	46%	14.746,23	6%	1.819,35	3%	913,04	1%	447,74	RJ	37%	21.774,75	5%	2.818,90	1%	537,57	2%	972,55
CE	42%	8.110,64	5%	1.030,01	3%	480,02	2%	324,84	RN*	0%	0,00	5%	447,66	3%	267,17	2%	159,76
DF*	43%	9.435,40	0%	0,00	3%	562,44	0%	0,00	RO	42%	2.910,34	5%	350,14	3%	184,73	2%	116,59
ES	42%	5.656,40	5%	729,99	2%	269,34	2%	222,19	RR	52%	1.862,78	5%	173,15	3%	107,16	2%	58,53
GO	44%	9.356,85	5%	1.098,66	3%	691,12	2%	413,95	RS	47%	17.599,82	5%	1.725,10	2%	686,74	1%	562,56
MA	47%	6.192,38	5%	660,63	3%	362,22	2%	264,09	SC	49%	11.101,53	5%	1.220,27	3%	617,68	2%	376,38
MG	67%	37.556,78	5%	3.012,22	3%	1.467,92	2%	1.058,51	SE	48%	3.503,14	6%	416,73	3%	187,00	2%	121,41
MS*	0%	0,00	5%	553,05	3%	301,96	2%	183,80	SP	42%	66.884,19	5%	8.676,74	1%	1.787,09	1%	2.163,24
MT	58%	8.816,26	5%	746,71	3%	447,02	2%	270,56	TO	57%	4.074,37	6%	412,30	3%	209,17	2%	139,59
PA	47%	8.865,49	5%	854,92	3%	515,09	2%	349,81									

Fonte: RGF em foco – Estados + Distrito Federal – 3º quadrimestre de 2018

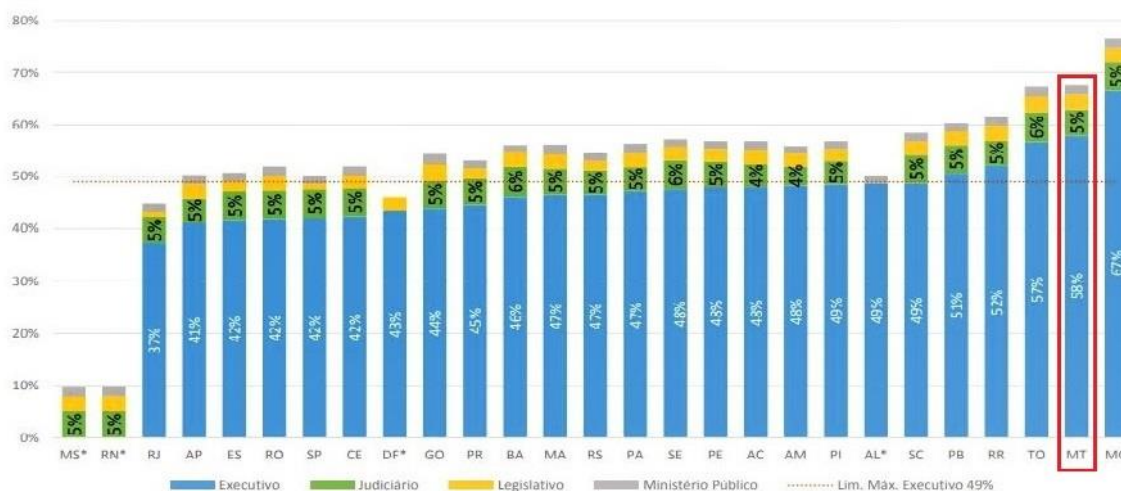
O gráfico a seguir, também extraído do documento acima referido (p. 4), mostra a mesma informação, em forma de barras.

Gráfico 14 – DTP com relação à RCL – todos Estados e DF (valores arredondados) - Barra

Despesa Total com Pessoal em relação à RCL

*Estados/DF que não possuem os dados completos de todos os poderes.

Elaboração: Secretaria do Tesouro Nacional



Fonte: RGF em foco – Estados + Distrito Federal – 3º quadrimestre de 2018

5.9 Pouco Espaço para Ajuste, Estabilidade e o Papel do STF

Outro ponto que merece ser objeto de reflexão é o pouco espaço para ajuste previsto no § 3º do artigo 169 da CF/1988, que, como já visto, traçou as seguintes regras para a recondução dos gastos com pessoal aos seus limites:

- I. redução em pelo menos 20 % das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;
- II. exoneração dos servidores não estáveis.

A primeira medida alcança os que prestam serviços em comissão ou exercem funções de confiança. A nosso ver, a redução de 20 % já é suficiente para se passar para a próxima medida, que é a exoneração dos servidores não estáveis.

Assim sendo, no nosso entendimento, basta reduzir pelo menos 20 % das despesas com cargos em comissão/funções de confiança para passar para a próxima etapa, que é a possibilidade de exoneração dos servidores não estáveis. Já para alcançar os estáveis, é preciso necessariamente passar pelas duas etapas anteriores.

Sobre os servidores não estáveis, Bijos (2010) lembra que a CF/88, no art. 19 do ADCT, conferiu estabilidade excepcional aos servidores públicos civis das pessoas jurídicas de direito público, de todos os entes da Federação, que, embora não tivessem sido admitidos por meio de concurso público, já estivessem em exercício há pelo menos cinco anos continuados na data da promulgação da Constituição, ou seja, até 5 de outubro de 1983.

O autor também lembra que o art. 33 da EC nº 19/98 conceituou como não estáveis, para os fins do artigo 169, § 3º, II, da CF/1988, aqueles admitidos na administração direta, autárquica e fundacional sem concurso público de provas ou de provas e títulos após o dia 5 de outubro de 1983.

Assim, são servidores não estáveis aqueles que:

- I. embora nomeados para cargo de provimento efetivo em virtude de concurso público, ainda não completaram três anos de efetivo exercício com aprovação em avaliação de desempenho, consoante dispõe artigo 41 da CF/1988;

II. para os fins do artigo 169, § 3º, II, da CF/1988 aqueles admitidos na administração direta, autárquica e fundacional sem concurso público de provas ou de provas e títulos após o dia 5 de outubro de 1983.

Luciano Felício Fuck e José Roberto R. Afonso pontuam que o espaço para efetuar o ajuste previsto no § 3º do artigo 169 da CF/1988 pode ser pequeno, demandando que a correção de eventual excesso seja realizada com a aplicação do § 4º do artigo 169 da CF/1988, ou seja, pela perda do cargo dos servidores estáveis:

Em tempos de recessão, com receitas estagnadas ou até mesmo decrescentes, e considerando que alguns entes federados têm estrutura etária muito elevada no corpo de seus servidores, **o espaço de ajuste, envolvendo a redução em pelo menos 20 % das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, além da exoneração dos não estáveis, pode ser pequeno.**

[...]

Alguns governos estaduais já se enquadram nessa situação, por possuírem uma parcela muito importante de sua folha salarial comprometida com aposentadorias e pensões e, **dentre os gastos com pessoal ativo, só uma parcela pequena compreendida por cargos e funções gratificadas (ainda mais se muitos forem ocupados por próprios servidores), e igualmente seja pequena a parcela de servidores não estáveis** (como aqueles em estágio probatório). (FUCK; AFONSO, 2016, s/p, grifo nosso)

Os autores lembram que, mesmo na hipótese de o gasto ter crescido mais com inativos, a correção do eventual excesso só pode ser feita em cima de servidores ativos, a grande maioria com estabilidade. Este raio restrito de atuação poderá vir a exigir demissões expressivas que afetem funções essenciais de governo - como no caso do ajuste se dar com exonerações de policiais, médicos e professores.

Bijos (2010) cita o § 4º do art. 169 da CF 88 e destaca que a exoneração de servidor estável não tem caráter punitivo e não se relaciona com avaliações pessoais. Para o autor, para que servidor estável perca o cargo com fundamento em excesso de despesa com pessoal, este §4º impõe a necessidade e edição de ato normativo motivado, do Poder do ente ao qual se vincula, que especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa que será objeto da redução de pessoal.

Importante lembrar que, de acordo com o § 7º do artigo 169 da CF/1988, lei federal deve dispor sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º do mesmo artigo da CF/1988. Essa norma é a Lei nº 9.801/1999 (BRASIL, 1999b), que dispõe sobre as normas gerais para perda de cargo público por excesso de

despesa e regula a exoneração de servidor público estável, com fundamento no § 4º e seguintes do artigo 169 da CF/1988.

Tal lei, apesar de ser federal, contém normas gerais, de caráter nacional, dirigidas à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Sobre o tema, Carvalho Filho (2013) entende que é vedado a qualquer dessas pessoas federativas estabelecer, em leis próprias, regras que contrariem o conteúdo normativo daquele diploma, sob pena de serem inquinadas do vício da inconstitucionalidade.

Essa lei é um poderoso instrumento para a contenção de gastos com pessoal, ao padronizar os requisitos a serem obedecidos pelos entes estatais na aplicação concreta do § 4º do artigo 169 da CF/1988, impedindo, também, o arbítrio de administradores menos comprometidos com a correta administração das finanças públicas. A norma referida, nos §§ 1º e 2º do seu artigo 2º, estatui que:

§1º O ato normativo deverá especificar:

[...]

III - o critério geral impessoal escolhido para a identificação dos servidores estáveis a serem desligados dos respectivos cargos;

[...]

VI - os créditos orçamentários para o pagamento das indenizações.

§2º O critério geral para identificação impessoal a que se refere o inciso III do §1º será escolhido entre:

I - menor tempo de serviço público;

II - maior remuneração;

III - menor idade.

Por fim, o § 5º do artigo 169 da CF/88 assevera que a indenização a que fará jus o servidor estável, uma vez concretizada a perda do seu cargo, corresponderá a um mês de remuneração por ano de serviço.

Tendo em vista que o espaço para ajuste é pequeno, ganha importância a discussão sobre a estabilidade no serviço público.

Estabilidade é o direito outorgado ao servidor estatutário, nomeado em virtude de

concurso público, de permanecer no serviço público após três anos de efetivo exercício, como passou a determinar a EC nº 19/1998, que alterou o artigo 41 da CF/1988, pelo qual anteriormente era exigido o prazo de dois anos para que se alcançasse a estabilidade. A EC nº 19/1998 também acrescentou o § 4º ao artigo 41, que introduziu a avaliação especial de desempenho, por comissão instituída para essa finalidade, como condição para a aquisição da estabilidade.

A estabilidade constitui a garantia do servidor público contra o desligamento arbitrário. Esse instituto não é criação da legislação brasileira. Existe em diversos países, com maior ou menor grau, mas sempre garantindo a permanência do servidor no serviço público.

Entretanto, a estabilidade não é absoluta e é necessário que esse instituto seja discutido com seriedade. Na sua origem, foi criada para assegurar que o agente público tenha independência funcional, protegendo-o contra os desmandos dos governantes de plantão, bem como para garantir a continuidade na prestação de serviços públicos. Predis põe-se muito mais à salvaguarda do interesse público do que à proteção do interesse pessoal do próprio servidor.

Entretanto, com o passar dos anos, verificou-se que o instituto foi desvirtuado e muitas vezes utilizado como um “escudo” para encobrir a incompetência, a preguiça e a desídia de um contingente não desprezível de servidores.

Como já vimos, o servidor estável pode perder o cargo em caso de excesso de despesa com pessoal, nos termos do artigo 169, § 4º, da CF/1988. O parágrafo § 1º do artigo 41 da CF/1988, incluído pela EC nº 19/1998, contém outras três possibilidades na qual o servidor público estável poderá perder o cargo, entre elas a prevista no inciso III, que estabelece que o servidor poderá perder o cargo mediante procedimento de avaliação periódica de desempenho, na forma de lei complementar, assegurada a ampla defesa.

Assim, a legislação já existente, que prevê a possibilidade de perda do cargo mediante avaliação periódica de desempenho, poderia fazer um contraponto ao desvirtuamento do importante instituto da estabilidade no serviço público.

Entretanto, Carvalho Filho (2013, p. 679) ensina que a avaliação de desempenho não cumpriu o seu papel:

Lamentavelmente o estágio probatório até agora só existiu na teoria, pois que, ressalvadas raríssimas exceções, jamais se conseguiu verificar qualquer sistema de comprovação adotado pela Administração que permitisse concluir por uma avaliação honesta e efetiva sobre os requisitos para o desempenho dos cargos públicos.

Para o autor, servidores ineptos, desidiosos e desinteressados acabam ultrapassando o período de estágio probatório e, em consequência, adquirem a estabilidade e ficam praticamente insuscetíveis de qualquer forma de exclusão. No seu entender, essa constatação tem estimulado os legisladores a mitigá-lo ou simplesmente erradicá-lo do quadro de garantias do servidor.

Assim, a estabilidade que proporcionaria independência funcional, colocando o servidor a salvo de eventuais pressões ou perseguições, de modo a poder atuar orientado para finalidades públicas, em muitos casos, descambou para a acomodação de servidores incompetentes, desidiosos ou relapsos, que, auxiliados pelo corporativismo, se abrigam sob o manto de proteção da estabilidade. Dessa forma, o instituto que se prestaria a proteger o servidor de abusos, acaba por se voltar contra o público ao qual ele deve servir.

Não há por que manter nos quadros da Administração Pública servidores improdutivos e ineficientes apenas pelo fato de terem sido anteriormente selecionados por concursos públicos. O servidor tem de executar com eficiência e presteza os serviços públicos sob sua responsabilidade e tem o dever de atender bem o cidadão contribuinte, que, em última instância, é quem custeia o aparato estatal.

Para corrigir essa distorção, a senadora Maria do Carmo (DEM - SE) apresentou o Projeto de Lei Complementar do Senado (PLS) nº 116/2017, que regulamenta o artigo 41, § 1º, III, da Constituição Federal (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998), para dispor sobre a perda do cargo público por insuficiência de desempenho do servidor público estável.

O PLS 116/2017, que tem como Relatora a Senadora Selma Arruda (PSL - MT), já foi aprovado na Comissão de Constituição e Justiça do Senado Federal (CCJ) e, até a conclusão deste trabalho, se encontrava na Comissão de Assuntos Sociais (CAS).

A estabilidade é uma das garantias reconhecidas pelo regime jurídico público aos servidores ocupantes de cargos efetivos, com garantias e prerrogativas previstas para atrair pessoas vocacionadas, preparadas e que trabalhem para servir a sociedade. Portanto,

tal instituto deve ser remodelado para que alcance seu desiderato e atinja as finalidades a que se propõe.

Na sequência, é necessário abordar o papel do Supremo Tribunal Federal (STF) na apreciação das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) ajuizadas contra a lei fiscal.

Pois bem, pouco tempo depois de publicada a LRF foi ajuizada no STF a ADI 2.238-5. A ação foi proposta pelo Partido Comunista do Brasil (PCdoB), em conjunto com o Partido dos Trabalhadores (PT) e com o Partido Socialista Brasileiro (PSB), questionando a constitucionalidade da integralidade da lei fiscal.

Em maio de 2002, em caráter liminar, o STF suspendeu 4 dos seus dispositivos, entre eles a parte final do § 1º e a íntegra do § 2º, ambos do artigo 23 da lei fiscal.

Segundo o *caput* do art. 23 da LRF, cabe ao órgão ou Poder que tenha ultrapassado o limite máximo da DTP, eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro. O § 1º do artigo 23 da LRF permite que esse objetivo seja alcançado tanto pela extinção de cargos e funções “quanto pela redução dos valores a eles atribuídos”.

A parte final do § 1º foi suspensa cautelarmente pelo STF, por meio da ADI 2.238-5, porque a irredutibilidade de vencimentos, prevista no inciso XV do artigo 37 da CF/1988, estaria sendo violada.

A íntegra do § 2º do artigo 23 da LRF também foi suspensa cautelarmente pela mesma ADI, sob o fundamento de que o dispositivo, ao facultar ao poder público a redução da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária do servidor, também violaria o princípio da irredutibilidade de vencimentos.

Ademais, segundo a interpretação do STF à época, o artigo 169 da CF/1988 não listava tal medida como possível de ser considerada para o efeito de adequação aos limites da despesa de pessoal.

Com relação ao tema, Fuck e Afonso (2016) opinam no sentido de que o STF deve julgar o mérito da ADI acima referida e defendem a constitucionalidade da regra prevista

no § 2º do artigo 23 da LRF. Os autores defendem que a redução do excesso possa ser alcançada não apenas por uma medida permanente, a demissão do servidor, mas também por uma medida temporária, qual seja, a redução proporcional da jornada de trabalho e dos vencimentos.

No seu entender, para o servidor, sofrer uma redução de salários e em caráter temporário, por certo, deve ser melhor do que perder o emprego e em caráter definitivo. Para o governo, também, é melhor reduzir jornada e salário que exonerar servidores, ainda mais estáveis, o que prejudica a sua governança e também o bem-estar social de sua região ou localidade.

Argumentam que, se é possível demitir, com mais razão poderia o legislador instituir opções menos drásticas ao administrador e ao servidor, como a redução temporária de jornada de trabalho e, na mesma proporção, a redução de vencimentos:

[...]

Corrigido o excesso no gasto com pessoal, até pela recuperação da receita, as administrações públicas não precisariam empreender esforços e tempo para promover concursos e treinamento de novos servidores — que eventualmente precisariam ser cortados depois que economia e receita voltassem a crescer e visando repor aquele servidor exonerado para ajuste do excesso observado em relação à LRF. Assim, o mais importante em se poder usar a alternativa da redução da jornada de trabalho é que os servidores não sofreriam um dano pleno e irreversível como a perda do emprego e de todo o seu salário — em que pese o recebimento de uma indenização por tal demissão.

[...]

Econômica e socialmente, a redução da jornada e de salários, como alternativa à demissão, torna-se ainda mais lógica, justa e justificada em tempos de recessão, quando é comum que as folhas salariais excedam os limites legais. E isso se deve mais à inexorável e inevitável queda da receita, decorrente da atividade econômica mais fraca, e não necessariamente ao aumento de salários ou de contratação de servidores — ainda que ambos efeitos possam ocorrer (FUCK; AFONSO, 2016, s/p)

Com relação à atuação do STF na efetividade das regras fiscais, Dias (2009) entende que em um sistema federativo como o brasileiro, as regras fiscais são mitigadas pela autonomia política conferida pela CF/88 aos entes Federados. No seu entender, os limites para as despesas com pessoal só ganharão maior efetividade se o STF firmar jurisprudência que permita a aplicação de seus dispositivos.

O STF, já há algum tempo, vem pautando o julgamento de mérito da ADI 2.238-

5. O julgamento pela constitucionalidade do dispositivo questionado possibilitará a redução temporária da jornada de trabalho, com adequação dos vencimentos à nova carga horária, como alternativa à exoneração de servidores efetivos, para fins de correção de eventual excesso apurado na DTP. A Corte Constitucional, ao concluir o julgamento de mérito, pode contribuir para que os governos possam enfrentar o impacto da maior recessão da história brasileira.

6 CONCLUSÕES

A pesquisa elaborada alcançou o objetivo geral proposto, de evidenciar como o Poder Executivo do Estado de Mato Grosso extrapolou, de forma acentuada, os limites de gastos de pessoal, alcançando 58,55 % da RCL ajustada, no 1º quadrimestre de 2019, quando o limite é de 49 %.

Com efeito, para atingir o objetivo geral foi necessário responder o porquê de o estado de MT, que possui um agronegócio pujante e que cresceu fortemente nos últimos anos, estar em estado de calamidade financeira. O trabalho também buscou trazer luzes à constatação de que a DTP do Poder Executivo do Estado de MT cresceu muito acima da RCL nos últimos anos (2003-2018).

Verificou-se que o grande crescimento da DTP do Poder Executivo de MT decorreu de alguns fatores e que, dentre eles, ganhou relevância os aumentos de salários concedidos nos exercícios de 2013 e 2014.

Alguns desses reajustes foram concedidos de forma escalonada, contemplando diversos exercícios futuros, sem obedecer ao disposto no artigo 169, § 1º, da CF/1988 e ao disposto nos artigos 16 e 17 da LRF. O trabalho pontua que não houve estudo do impacto trienal exigido pela LRF nos projetos de lei que veicularam aumento de despesa com pessoal. A exigência da lei fiscal foi facilmente contornada pelo Poder Executivo, com a inescusável complacência do Poder Legislativo.

Houve outras causas também relevantes para o aumento da DTP, como o crescimento vegetativo da folha de pagamento, o aumento expressivo dos gastos com inativos e pensionistas, além de artifícios utilizados para excluir algumas despesas do cômputo do limite da DTP.

Com relação a esse último item, a pesquisa destacou o papel do TCE/MT na apuração do gasto com pessoal no Estado de MT, com especial ênfase nas mudanças de entendimentos realizadas pela Corte Mato-Grossense em 2018.

Na ocasião, o Tribunal Pleno, com seis Conselheiros Substitutos e nova composição, aprovou as Resoluções de Consulta de nº 17/2018 e 19/2018, de forma a

estar em consonância com o entendimento da STN e com as melhores técnicas de contabilidade pública.

A pesquisa revela a existência de um alto percentual de servidores com direito a aposentadorias especiais no total dos segurados dos RPPS estaduais, o que coloca os Estados como os entes da Federação mais atingidos pelos limites da DTP impostos pela LRF.

O trabalho mostrou que a relação DTP/RCL do Poder Executivo subiu de 47,69%, no 3º quadrimestre de 2017, para 58,55%, no 1º quadrimestre de 2019, um valor que evidencia a absoluta necessidade da contenção dos gastos com pessoal.

Esta pesquisa constata que o Poder Executivo do Estado de Mato Grosso atende ao disposto no art. 22 da LRF, mas se utiliza do Decreto de Calamidade Financeira para não tomar as providências exigidas pelo art. 169, §§ 3º e 4º, da CF/88 e pelo art. 23 da LRF. O Governo do Estado espera que o aumento da receita, ou seja, do denominador da equação DTP/RCL, reconduza o gasto de pessoal aos limites da LRF.

É importante e necessário promover o crescimento da receita pública, mas há que se tomar as medidas previstas na CF/88 e na LRF, como a redução de cargos comissionados e funções de confiança, a exoneração de servidores não estáveis e até mesmo a exoneração de servidores estáveis, para que o retorno ao limite de gasto com pessoal seja alcançado com maior velocidade.

Nesse contexto, a contenção do crescimento do gasto com os servidores ativos é uma tarefa que depende da força política do governo, mas que está sob razoável governança. Já o gasto com inativos e pensionistas fica totalmente fora do controle do governo. Esta pesquisa mostra que a cobertura da insuficiência financeira (o déficit financeiro) do RPPS do estado cresce ano a ano, consumindo cada vez mais recursos do orçamento. Isso reforça a absoluta necessidade da reforma da previdência.

Na parte inferior da equação DTP/RCL, medidas como o combate à sonegação, a revisão dos incentivos e a cobrança da dívida ativa são importantes e necessárias para o incremento da receita pública. No entanto, a recomposição das receitas estaduais depende em grande parte de fatores exógenos, como o incremento da arrecadação, o crescimento do PIB e o aumento de transferências voluntárias, legais e constitucionais.

Este trabalho visa contribuir para que governantes e Tribunais de Contas possam avaliar os seus papéis no passado recente, no qual houve, em particular no Poder Executivo, grande extrapolação dos limites da DTP e que, com base nessa avaliação, possam adotar ou determinar medidas, de preferência preventivas, no sentido de se evitar no futuro a extrapolação desses limites.

Isso porque a limitação desses gastos se deve, antes de tudo, à necessidade de o setor público tornar disponível um montante de recursos compatível com o atendimento das demandas da sociedade.

Finalmente, sugere-se a realização de futuras pesquisas, no sentido de verificar as dificuldades no restabelecimento dos limites da DTP aos limites legais e em que medida os fatores endógenos e exógenos facilitam ou dificultam o reenquadramento da DTP aos limites da LRF.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro brasileiro**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

AFONSO, José Roberto Rodrigues; PINTO, Vilma da Conceição. Despesa estadual com pessoal ativo e do executivo: uma comparação entre unidades federadas. **Caderno Virtual**, [s.l.], v. 2, n. 35, p.1-39, 2016. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/2785/1328>. Acesso em: 5 jun. 2019.

AGUIAR, Afonso Gomes. **Tratado de Gestão Fiscal**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

ARAÚJO, Mário Augusto Silva. **Controle da despesa pública com pessoal no âmbito da função executiva do poder estadual**. 2017. 180f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2017.

BIJOS, Paulo Roberto Simão. **Direito Orçamentário na Constituição Federal de 1988**. 1ª ed. Brasília: Gran Cursos, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 24 de janeiro de 1967**. Brasília, DF: Presidência da República, 1967 [1969]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm. Acesso em: 30 nov. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988 (atualizada até a Emenda Constitucional nº 100)**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988 [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 30 jun. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969**. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. Brasília, DF: Presidência da República, 1969 [1969]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em 23 fev. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 19, de 4 de junho de 1998**. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1998 [2017]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc19.htm. Acesso em: 30 nov. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000a, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 30 jun. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 164, de 18 de dezembro de 2018**. Acrescenta §§ 5º e 6º ao art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), para vedar a aplicação de sanções a Município que ultrapasse o limite para a despesa total com pessoal nos casos de queda de receita que especifica. Brasília, DF: Presidência da República, 2018 [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp164.htm. Acesso em: 27 fev. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995 (Lei Camata I)**. Disciplina os limites das despesas com o funcionalismo público, na forma do art. 169 da Constituição Federal. (Lei Camata). Brasília, DF: Presidência da República, 1995 [1995]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp82.htm. Acesso em: 30 nov. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999 (Lei Camata II)**. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição. Brasília, DF: Presidência da República, 1999a [1999]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp96.htm. Acesso em: 30 nov. 2018.

BRASIL. **Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000**. Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967. Brasília, DF: Presidência da República, 2000b [2000]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L10028.htm. Acesso em: 30 jun. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.801, de 14 de junho de 1999**. Dispõe sobre as normas gerais para perda de cargo público por excesso de despesa e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1999b [1999]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9801.htm. Acesso em: 8 jun. 2019.

CAMARGO, João Batista; RANGEL, Marcos Gomes. A dívida pública dos estados brasileiros: desafios para o controle. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA Weder de; CAMARGO, João Batista (Coord.). **Contas Governamentais e responsabilidade fiscal: desafios para o controle externo – estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2017. P 295-342.

CAMPAGNONI, Mariana; PLATT NETO, Orion Augusto. **A observância dos limites para despesas com pessoal entre Poderes e Órgão da União no período de 2000 a 2013**. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 5., 2014, Florianópolis. Anais. Florianópolis: UFSC, 2014. p. 1-18. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/5CCF/20140422034436.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 27. ed, rev., ampl. e atual. Até 31-12-2013. São Paulo: Atlas, 2013.

COSTA, Giovanni Pacelli Carvalho Lustoza; GARTNER, Ivan Ricardo. Manipulação de informações contábeis no setor público brasileiro: evidências em dez casos pesquisados. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 26, p. 141-162, 2015.

COSTA, Juliana Almeida; SILVA, Wesley Soares. Lei de Responsabilidade Fiscal: Observância dos Limites de Gastos com Pessoal no Poder Executivo dos Estados da Região Nordeste de 2013 a 2015, Período de Início da Recessão Econômica Brasileira. **Revista Controle**, v. XIV, n. 2, p. 328-356, 2016.

CRUZ, Flávio da; PLATT NETO, Orion Augusto. A influência da limitação das despesas com pessoal na gestão pública municipal e um perfil comportamental dos municípios catarinenses. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, [s.l.], v. 1, n. 1, p.7-23, 31 mar. 2002. Disponível em: <http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/970>. Acesso em: 10 mar. 2019.

CUNDA, Daniela Zago Gonçalves da. Controle da sustentabilidade fiscal pelos Tribunais de Contas: tutela preventiva da responsabilidade fiscal e a concretização da solidariedade intergeracional. In: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA Weder de; CAMARGO, João Batista (Coord.). **Contas Governamentais e responsabilidade fiscal: desafios para o controle externo – estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 145-186.

DÉFICIT previdenciário de estados com servidor supera o da União. **O Globo**. 5 fev. 2019. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/deficit-previdenciario-de-estados-com-servidor-supera-da-uniao-23428880>. Acesso em: 27 jun. 2019.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **O controle institucional das despesas com pessoal**. Centro de Estudos da Consultoria do Senado Federal – textos para discussão, n. 54, n. 2, p. 1-35, fev/2009.

DOOLEY, Larry M. Case Study Research and Theory Building. *Advances*. In: **Advances In Developing Human Resources**, [s.i.], v. 3, n. 4, p.335-354, ago. 2002. Trimestral. Disponível em: [http://business.nmsu.edu/~mhyman/M610_Articles/Dooley Case Study Research & Theory Building 2002.pdf](http://business.nmsu.edu/~mhyman/M610_Articles/Dooley%20Case%20Study%20Research%20&%20Theory%20Building%202002.pdf). Acesso em: 17 out. 2018.

FANTIN, Maria Suzane Colle; PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da. **A evolução das despesas com pessoal no Município de Videira (SC) e sua observância aos limites desde a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal**. In: 3º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade. Florianópolis: UFSC, 2009. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/3CCF/20090730200918.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2019.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (FIRJAN). Nota técnica. **A situação fiscal dos estados brasileiros – Abril de 2019**, abr. 2019. Disponível em: <https://www.firjan.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908A8A6908223C016A0D73ECA444DF>. Acesso em: 22 jun. 2019.

FERRAZ, Luciano. Função Administrativa. **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico**, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 8, nov./dez. 2006/jan. 2007. Disponível na internet: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: 24 jun. 2019.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício. NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal: aspectos polêmicos**. Belo Horizonte: Fórum, 2006.

FORTINI, Cristiana. A terceirização e a Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de (Coord.). **Lei de responsabilidade fiscal: ensaios em comemoração aos 10 anos da Lei Complementar nº 101/00**. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 71-86. ISBN 978-85-7700-300-6.

FUCK, Luciano Felício; AFONSO, José Roberto Rodrigues. A Lei de Responsabilidade Fiscal e o STF: redução de jornada de trabalho. **Revista Consultor Jurídico**, 23 out. 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-out-23/observatorio-constitucional-lrf-supremoreducao-jornada-trabalho>. Acesso em: 15 jun. 2019.

FURTADO, José Ribamar Caldas. **Direito Financeiro**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

GADELHA, Sérgio Ricardo de Brito. Análise dos impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a despesa de pessoal e a receita tributária nos municípios brasileiros: um estudo com modelo probit aplicado a dados em painel. **Revista Brasileira de Economia de Empresas**, Brasília, v. 11, n. 1, p. 65-77, 2011.

GASTO com servidores ativos e aposentados supera metade da arrecadação em 24 de 26 estados, apontam dados do Tesouro. **G1 Economia**. Brasília, 6 maio 2018. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/gasto-com-servidores-ativos-e-aposentados-supera-metade-da-arrecadacao-em-24-de-26-estados-apontam-dados-do-tesouro.ghtml>. Acesso em: 27 jun. 2019.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 16ª edição ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE (IFI). **A situação das previdências estaduais**. Estudo Especial nº 9. 3 jun. 2019. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/557965/EE_09_Previdencia_Estadoal.pdf. Acesso em: 27 jun. 2019.

INSTITUTO MATO-GROSSENSE DE AGROPECUÁRIA (IMEA). **Agronegócio no Brasil e em Mato Grosso**. Cuiabá: Famato, 2019. 30 p. Disponível em: http://www.imea.com.br/imea-site/view/uploads/relatorios-mercado/Apresentacao_20190619.pdf. Acesso em: 2 jul. 2019.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Contabilidade criativa: maquiando as demonstrações contábeis. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 28, p. 1-13, 2005.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**, 8. ed. rev., ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2019.

LISBOA, Marcos; VESCOVI, Ana Paula. A crise fiscal dos Estados. **Nexo**. 12 jan. 2016. Disponível em: <https://www.nexojornal.com.br/colunistas/2016/A-crise-fiscal-dos-Estados>. Acesso em: 27 jun. 2019.

MARTINS, Gilberto Andrade. Estudo de caso: uma reflexão sobre a aplicabilidade em pesquisa no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, [s.l.], v. 2, n. 2, p.8-18,

1 abr. 2008. Universidade de Sao Paulo Sistema Integrado de Bibliotecas - SIBiUSP. <http://dx.doi.org/10.11606/rco.v2i2.34702>. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34702/37440>. Acesso em: 15 abr. 2019.

MATO GROSSO PREVIDÊNCIA (MTPrev). **Relatório de Avaliação Atuarial 2018 do RPPS do Estado de MT**, 2018. Disponível em: <http://www.setasc.mt.gov.br/documents/5342163/11616986/Relat%C3%B3rio+de+Avalia%C3%A7%C3%A3o+Atuarial+2018/7824243b-cd4c-a154-aff6-2c1b23d425e6?version=1.1>. Acesso em: 28 jun. 2019.

MATO GROSSO. **Lei Complementar nº 614, de 5 de fevereiro de 2019**. Estabelece normas de finanças públicas, no âmbito do Estado de Mato Grosso, voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Cuiabá, MATO GROSSO, 5 fev. 2019. Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/LeiComplEstadual.nsf/9733a1d3f5bb1ab384256710004d4754/29447f8c7195759484258399003c1a07?OpenDocument>. Acesso em: 30 jun. 2019.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MENDES, Marcos. O que é “contabilidade criativa”? . Brasil Economia e Governo – Instituto Braudel, 17 fev. 2014. Disponível em: <http://www.brasil-economia-governo.org.br/2014/02/17/o-que-e-contabilidade-criativa/>. Acesso em: 20 jun. 2019.

NUNES, Selene Peres Peres; MARCELINO, Gileno Fernandez; SILVA, César Augusto Tibúrcio. Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. e145151, 26 abr. 2019. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/145151>. Acesso em: 23 jun. 2019.

OLIVEIRA, Maria Marly de. **Como fazer pesquisa qualitativa**. Petrópolis: Vozes, 2007.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

OLIVEIRA, Weder de. O equilíbrio das finanças públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de (Org.). **Lei de Responsabilidade Fiscal - Ensaios em comemoração aos 10 anos da Lei Complementar nº 101/00**. Belo Horizonte: Forum, 2010. p. 407-442.

PATTON, Michael Quinn. **Qualitative Research and Evaluation Methods**. 3 ed. Thousand Oaks: Sage, 2002.

PIB do Brasil cai 7,2 % em dois anos, pior recessão desde 1948. **Valor**. 7 mar. 2017. Disponível em: <https://www.valor.com.br/brasil/4890366/pib-do-brasil-cai-72-em-dois-anos-pior-recessao-desde-1948>. Acesso em: 15 abr. 2019.

PINTO, Élidea Graziane; AFONSO, José Roberto Rodrigues. Sistema de freios e contrapesos desbalanceado agrava o desajuste fiscal. **Revista Consultor Jurídico**, 14 ago. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-ago-14/contas-vista->

sistema-freios-contrapesos-desbalanceado-piora-desajuste-fiscal . Acesso em: 15 jun. 2019.

PIRES, Adrielle Lúcia; PLATT NETO, Orion Augusto. Observância dos limites para a despesa com pessoal no Estado de Mato Grosso do Sul entre os anos de 2000 a 2014. In: **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**, v.4, n. 14, p. 37-52, 2016. Disponível em: <http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/786>. Acesso em: 10 mar. 2019.

SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos *et al* (2017b). A dinâmica demográfica e o peso das aposentadorias especiais nos regimes de previdência estaduais: 2006-2015. Nota técnica. **Carta de Conjuntura do IPEA. n. 36. jul/set. 2017**. 2017b. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/170804_cc36_nt_ch.pdf. Acesso em: 23 jun. 2019.

SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos *et al*. A dinâmica do déficit dos regimes próprios de previdência dos estados brasileiros nos anos 2006-2015. Nota técnica. **Carta de Conjuntura do IPEA. n. 34. Março/Abril 2017**. 2017a. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/170322_cc34_nt_a_dinamica_deficit_regimes_proprios_previ_estado_brasileiros_2006_2015.pdf. Acesso em: 23 jun. 2019.

SANTOS, Cláudio Hamilton Matos dos *et al*. **Entrada em inatividade dos militares estaduais brasileiros: quadro comparativo e projeções**. Nota técnica. **Carta de Conjuntura do IPEA. n. 43. abr/jun. 2019**. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/190426_cc_43_NT_entrada_em_inatividade_dos_militares.pdf. Acesso em: 23 jun. 2019.

SECRETARIA DE CONTROLE EXTERNO DE PREVIDÊNCIA (SECEX-PREVIDÊNCIA). **Relatório de Levantamento – Sustentabilidade dos Regimes Próprios de Previdência Social dos Municípios e Estado de Mato Grosso**, 2018. Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/protocolo/documento/num/370320/ano/2018/numero_documento/262951/ano_documento/2018/hash/f5fb69f50b9c09f194ad5e3d980a3d40. Acesso em: 27 jun. 2019.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). Ministério da Fazenda. **Boletim de Finanças Públicas dos Entes Subnacionais de 2018**. Brasília: 2018. 125 p. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/0/Boletim+de+finan%C3%A7as+dos+entes+subnacionais+vers%C3%A3o+final+2/635d1169-777c-46bf-9e98-dab987e9f6f7>. Acesso em: 25 jun. 2019.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). Ministério da Fazenda. **Boletim de Finanças Públicas dos Entes Subnacionais de 2016**. Brasília: 2017. 109 p. Disponível em: <http://tesouro.gov.br/documents/10180/617267/Boletim+entes+6dez17/cffd7d36-5497-42e7-ab45-9ca0d4762d19>. Acesso em: 25 jun. 2019.

SECRETARIA ESPECIAL DE FAZENDA. Nota técnica. **A situação fiscal dos estados**. 21 jun. 2019. Disponível em: <http://www.economia.gov.br/central-de->

conteudos/publicacoes/notas-tecnicas/2019/nota-tecnica_situacao-estados.pdf/@download/file/Nota%20T%C3%A9cnica12_Situa%C3%A7%C3%A3oEstados.pdf. Acesso em: 17 jun. 2019.

SOUZA, Fábيا Jayani Viana; SILVA, Maurício Corrêa; CÂMARA, Renata Paes de Barros. Análises das despesas com pessoal das capitais brasileiras nordestinas. **Revista Gestão Organizacional**, v. 11, n. 1, p.64-82, abr. 2018. Disponível em: <https://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rgo/article/view/4376>. Acesso em: 10 mar. 2019.

SOUZA, Paula; PLATT NETO, Orion Augusto. A composição e a evolução das despesas com pessoal no estado de Santa Catarina de 2000 a 2011. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 11, n. 33, p. 66-81, 2012.

STUCKERT, Rodrigo de Oliveira. **Sustentabilidade Fiscal: uma análise para os estados brasileiros**. Monografia de Graduação, Universidade de Brasília, Departamento de Economia, 2017. Disponível em: http://bdm.unb.br/bitstream/10483/20158/1/2017_RodrigoDeOliveiraStuckert_tcc.pdf. Acesso em: 11 mar. 2019.

TORRES, Felício Ribas; VALLE, Bruno Siqueira do. **Impactos sobre a despesa com pessoal dos estados brasileiros em decorrência da LRF**. In: XXXII Encontro da ENPAD. 2008. Disponível em <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS-A154.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2019.