

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CAROLINE ROSTIROLLA

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE COMISSÃO DE FISCALIZAÇÃO DE
SERVIÇOS TERCEIRIZADOS NA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO
AMBIENTE**

BENTO GONÇALVES

2019

CAROLINE ROSTIROLLA

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE COMISSÃO DE FISCALIZAÇÃO DE
SERVIÇOS TERCEIRIZADOS NA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO
AMBIENTE**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me. Matheus
Tumelero Dornelles
Orientador TCC II: Prof. Me. Matheus
Tumelero Dornelles

BENTO GONÇALVES

2019

CAROLINE ROSTIROLLA

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE COMISSÃO DE FISCALIZAÇÃO DE
SERVIÇOS TERCEIRIZADOS NA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO
AMBIENTE**

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me. Matheus Tumelero Dornelles

Orientador TCC II: Prof. Me. Matheus Tumelero Dornelles

Aprovada em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Me. Matheus Tumelero Dornelles
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Me. Eduardo Tomedi Leites
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof.^a Me. Joice de Souza
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, apoiando e de alguma forma colaborando para a execução deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer a todos que estiveram nesta caminhada comigo, colaborando de uma forma ou de outra, para que este trabalho fosse realizado.

Em especial ao meu orientador Prof. Me. Matheus Tumelero Dornelles, que foi essencial em todo desenvolvimento deste trabalho, guiando as minhas escolhas com sabedoria e competência.

Aos professores e colegas que participaram da construção do meu conhecimento trocando experiências e vivências durante todo período letivo.

À minha família que sempre acreditou que eu seria capaz de chegar até aqui.

Às minhas amigas Gabrielle e Taciane por todo auxílio, disposição e colaboração para a estruturação desta monografia.

Ao meu namorado, pela paciência e companhia durante os momentos de execução deste trabalho.

Por fim, expresso minha gratidão a todos vocês que me incentivaram a continuar firme nos momentos de dificuldade.

“Se você pode sonhar, você pode fazer.”

Walt Disney

RESUMO

A terceirização de serviços é uma técnica antiga e utilizada em grande escala atualmente, tanto na iniciativa privada, como na estrutura pública. A terceirização ou subcontratação consiste em repassar para um terceiro o exercício de funções, por intermédio de uma empresa contratada. Esta técnica na Administração Pública tem o intuito de gerir a máquina pública e atender os anseios da população com eficiência, economicidade e eficácia. Esta contratação é realizada através de um contrato administrativo, onde o órgão realiza a contratação de terceiros para suprir suas necessidades, buscando a redução de custos, recursos e, tempo para tarefas de planejamento e coordenação de sua atividade principal. Ao celebrar este tipo de contrato, a Administração Pública tem responsabilidade em relação aos débitos trabalhistas, isto é, o órgão tem responsabilidade subsidiária, caso não comprove a fiscalização e o acompanhamento das obrigações contratuais entre a empresa contratada e o empregado prestador de serviços públicos. Visando a importância do controle na qualidade dos serviços prestados, alocação de recursos públicos, obrigações contratuais e a corresponsabilidade do ente público, este trabalho teve como objetivo, a proposição da criação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves, observando a legislação prevista, ações judiciais contra o órgão, análise da estrutura existente e observações do participante. Através deste levantamento de dados, foi elaborada uma estrutura, evidenciada através de um organograma, após foi apresentado papéis de trabalho para cada integrante, a fim de buscar uma estrutura de controle eficaz da prestação de serviços terceirizados. No estudo, foi realizada uma análise das reclamações das ações judiciais contra o órgão com base na comissão proposta, verificando se a estrutura elaborada poderia auxiliar na fiscalização e acompanhamento deste tipo de contrato e, evitar tais processos. Com base na análise realizada, foi possível concluir que a comissão ajudaria no controle e fiscalização podendo vir a evitar estas ações. Para futuros estudos, sugere-se a implantação da comissão no ente público para avaliar os efeitos e ganhos que possam ter ocorridos.

Palavras-chave: Contabilidade pública. Administração Pública. Fiscalização. Controle. Terceirização de serviços públicos.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Orçamento público e seus instrumentos	29
Figura 2 – Estágios da despesa pública.....	38
Figura 3 – Estágios da receita pública	43
Figura 4 – Brasão do Município de Bento Gonçalves	55
Figura 5 – Monumento Pipa Pórtico	56
Figura 6 – Organograma da Secretaria Municipal do Meio Ambiente	58
Figura 7 – Organograma da proposta de comissão	62

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Despesa corrente e de capital	37
Quadro 2 – Classificação orçamentária da receita	43
Quadro 3 – Modalidades de licitação e valores	47
Quadro 4 – Serviços terceirizados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente.....	58
Quadro 5 – Ações judiciais de serviços terceirizados contratados pela SMMAM	60

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Segmentos da economia do Município de Bento Gonçalves	56
--	----

LISTA DE SIGLAS

CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CF	Constituição Federativa do Brasil
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CND	Certidão Negativa de Débito
DFC	Demonstração dos Fluxos de Caixa
DCASP	Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
EC	Emenda Constitucional
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
GFIP	Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social
IFAC	Federação Internacional de Contadores
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
<i>IPSASB</i>	<i>International Public Sector Accounting Standards Boards</i>
<i>IPSAS</i>	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos automotores
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBC TSP	Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
PPA	Plano Plurianual
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RCPGs	Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público
SEFIP	Sistema Empresa de Fundo de Garantia e Informação à Previdência Social
SMMAM	Secretaria Municipal do Meio Ambiente
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	13
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA.....	14
1.2.1	Delimitação do tema.....	14
1.2.2	Definição da questão de pesquisa.....	16
1.3	HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES	16
1.4	OBJETIVOS	17
1.4.1	Objetivo geral.....	17
1.4.2	Objetivos específicos.....	17
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO	17
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	19
2.1	CONTABILIDADE PÚBLICA	19
2.2	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	24
2.3	ORÇAMENTO PÚBLICO.....	27
2.3.1	Plano Plurianual – PPA	29
2.3.2	Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO	30
2.3.3	Lei Orçamentária Anual – LOA.....	31
2.4	PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS	32
2.5	DESPESA PÚBLICA	35
2.6	RECEITA PÚBLICA.....	40
2.7	DÍVIDA ATIVA	44
2.8	LICITAÇÃO.....	45
2.9	TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS	49
3	METODOLOGIA.....	53
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	53
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	54
4	ESTUDO DE CASO NA SECRETARIA DO MEIO AMBIENTE DE BENTO ... GONÇALVES.....	55
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA ENTIDADE	55

4.2	ANÁLISE DOS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS PELO ÓRGÃO	58
4.2.1	Análise das ações judiciais oriundas dos serviços terceirizados	59
4.2.2	Proposta de comissão de fiscalização	62
4.2.2.1	Descrição da equipe de fiscalização de serviços terceirizados	62
4.2.2.1.1	<i>Fiscal geral da municipalidade do contrato de terceirização</i>	<i>63</i>
4.2.2.1.2	<i>Secretário municipal</i>	<i>63</i>
4.2.2.1.3	<i>Controle interno</i>	<i>63</i>
4.2.2.1.4	<i>Fiscal do contrato</i>	<i>64</i>
4.2.2.1.5	<i>Responsável pela coordenação dos terceirizados</i>	<i>66</i>
4.2.2.2	Descrição da equipe de apoio	68
4.2.2.2.1	<i>Comissão especial geral da Administração Pública</i>	<i>68</i>
4.2.2.2.2	<i>Contadores do município.....</i>	<i>68</i>
4.2.2.2.3	<i>Coordenadores dos trabalhadores terceirizados.....</i>	<i>68</i>
4.3	ANÁLISE DAS RECLAMATÓRIAS DAS AÇÕES COM BASE NA	69
	COMISSÃO	69
4.4	ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS	72
5	CONCLUSÃO	75
	REFERÊNCIAS.....	77

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

A contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que aplica suas técnicas na estrutura pública, levando os princípios de contabilidade, bem como, as normas contábeis para o controle patrimonial e orçamentário de suas entidades. Neste sentido, a contabilidade busca instrumentos que venham maximizar os resultados, elevando a eficiência e a eficácia na gestão pública, evidenciando através de seus relatórios e demonstrações as informações que poderão servir como apoio na gestão.

No setor público, trabalha-se com licitação para aquisição das necessidades da Administração Pública. Este é o procedimento utilizado de modo a efetuar determinados contratos com possíveis fornecedores, desde que ofereçam à Administração, condições mais vantajosas e, ainda, atendam as exigências previstas.

A Administração Pública irá elaborar um processo licitatório toda vez que for comprar bens, executar obras e contratar serviços de terceiros. Na homologação da licitação, o vencedor do processo licitatório irá fornecer ao órgão público o objeto do contrato, durante a vigência estabelecida.

No cenário atual, é crescente a contratação de serviços através da terceirização no setor público, como forma de redução de custo, mas também para trazer agilidade e flexibilidade para os administradores. A terceirização ou subcontratação, em síntese, consiste em repassar para um terceiro o exercício de funções, por intermédio de uma empresa contratada.

A Administração Pública tem uma demanda relevante de aquisição de materiais e serviços públicos para atender as necessidades internas e da sociedade, para tanto, é evidente a necessidade de um controle mais amplo das ações dos administradores, deste modo, são previstos controles internos e fiscais que irão auxiliar na fiscalização destes contratos. Porém, no que tange os contratos de terceirização, a Administração Pública é responsável subsidiária, isto é, caso não comprove que fiscalizou a execução dos serviços, bem como, a fiscalização de possíveis encargos trabalhistas devidos pelo contratado aos funcionários prestadores

de serviços públicos, irá responder por este passivo juntamente com a empresa contratada.

O trabalho proposto apresentou como a contabilidade pode auxiliar no controle destes serviços e evitar, assim, as penalidades e gastos públicos com passivos jurídicos.

Machado (2008) buscou evidenciar se a terceirização era vantajosa a Administração Pública, assim identificou a falta de fiscalização eficaz, eficiente e efetiva nos contratos de terceirização de serviços. Sugerindo, a necessidade de criação de uma estrutura de controle e fiscalização eficiente, tendo em vista, o compromisso da responsabilidade subsidiária pelo inadimplemento de verbas trabalhistas, a falta de disponibilidade de fiscais para verificação dos serviços prestados e a fiscalização das obrigações contratuais da empresa contratada.

Então, como proposta deste trabalho, busca-se garantir a fiscalização dos contratos de terceirização, fazendo-se necessária a criação de uma comissão, que poderá garantir que o órgão público não sofra mais ônus pela carência, falha ou desconhecimento de ferramentas de controle neste âmbito.

Diante do exposto, entende-se que o tema apresentado é de grande importância, tanto para fins acadêmicos, científicos e profissionais, justificando-se plenamente a sua realização

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

A sociedade tem grande interesse em acompanhar as atividades desenvolvidas no governo, observando sempre a forma de alocação dos recursos públicos por seus gestores.

Neste sentido, a contabilidade, tem o objetivo de ajudar a Administração a otimizar os recursos, portanto tem papel relevante dentro da área pública. Segundo Araújo e Arruda (2009, p. 18) a contabilidade pública tem importantes funções como:

Entre as principais funções da contabilidade pública, destacam-se estudar, orientar, controlar e demonstrar a organização dos orçamentos e a sua execução, além de todos os atos e fatos administrativos referente à fazenda pública.

Como destacado, no planejamento e na elaboração do orçamento, são previstos valores para o atendimento dos serviços públicos, sejam eles realizados pelo ente público ou através de um terceiro prestador de serviços. A contratação através de um contrato de prestação de serviços é caracterizada como terceirização de serviços públicos.

Na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, observa-se que parte significativa dos recursos é despendida com contratos de terceirização de serviços, visto que este órgão, além de cuidar da proteção e preservação do meio ambiente, também, é responsável pela organização e manutenção de praças e áreas públicas. Deste modo, é necessária a contratação de serviços como: limpeza, assessoria administrativa, condução de veículos, entre outros.

Para tanto, qualquer contratação no serviço público deve ser licitada. Outrossim, compreende-se licitação como:

A exigência da licitação imposta à Administração para contratar a execução de obras ou serviços, compras e alienações é da própria Constituição, conforme disposto em seu art. 37, inciso XXI. Esse dispositivo não faz nenhuma distinção entre Administração direta ou indireta, determinando que a licitação seja adotada como um procedimento prévio à contratação, destinado a escolher o contratante que apresente melhores condições para atender o interesse público. (FRANÇA, 2013, p. 18).

O processo licitatório deve ser elaborado e seguido de acordo com as condições nele colocadas, por isso, a qualidade do edital é essencial, isto é, deve-se observar atentamente se as necessidades da gestão foram alocadas, além de verificar quais as suas obrigações, bem como, quais serão as obrigações da contratada. Em um processo de contratação de terceirização, as planilhas de custo que a empresa apresenta na participação do edital evidenciam cada item que irá compor o preço final.

A contratação de um terceiro para a prestação de serviços, em conformidade com a Lei nº 13.429/2017, conhecida como a Lei da terceirização, define a terceirização como a prática de transferir para terceiros a elaboração dos serviços que a entidade não tem suporte para executar com sua estrutura. Além disso, o gestor pode optar por esta prática, buscando mais tempo para planejar e desenvolver a atividade principal.

A comissão proposta neste estudo tem como objetivo buscar uma forma eficiente de fiscalização de contratos de prestação de serviços terceirizados, através da estrutura existente, isto é, possibilitando que o fiscal do contrato, o controle interno, os coordenadores e os gestores realizem a supervisão eficaz dos serviços, visto que a Administração Pública tem responsabilidade subsidiária nestes contratos.

Este estudo buscou a criação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados, onde cada integrante tem seu papel de trabalho e junto à fiscalização *in loco* e de documentos seja realizada a fiscalização destes contratos. Assim, busca-se que a Administração Pública não seja onerada com obrigações subsidiárias garantindo o controle e a eficaz fiscalização de seus contratos terceirizados.

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais os procedimentos necessários para a criação e implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, a fim de melhorar o controle sobre os serviços contratados e evitar passivos jurídicos?

1.3 HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES

Neste estudo, testaram-se as seguintes hipóteses:

H₁: A implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente pode vir a minimizar as ações judiciais contra o ente público.

H₂: A implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente não impacta na quantidade de ações judiciais contra o ente público.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo geral

Analisar quais os procedimentos necessários para implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente.

1.4.2 Objetivos específicos

Neste estudo, abordaram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Conceituar contabilidade pública e suas particularidades;
- b) Explanar sobre Administração Pública;
- c) Explorar os conceitos sobre orçamento público;
- d) Identificar processo licitatório;
- e) Conceituar terceirização de serviços;
- f) Verificar as ações judiciais contra o ente público oriundas da contratação de serviços terceirizados;
- g) Propor a implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é apresentada uma contextualização do estudo, a delimitação do tema, a definição da questão de pesquisa, evidenciando as hipóteses ou proposições, o objetivo geral e os objetivos específicos.

No segundo capítulo são apresentados diversos aspectos teóricos, iniciando com o assunto voltado ao tema, a contabilidade pública, bem como, destacando-se a legislação aplicada, explanando sobre o objeto e conceito da referida, destacando também, a sua relevância no setor público.

Após, foi exposto o conceito de Administração Pública, bem como, seus objetivos e princípios.

Na continuidade do referencial teórico é demonstrado o orçamento público, isto é, como funciona a estrutura do sistema orçamentário brasileiro que engloba o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, finalizando com os Princípios Orçamentários.

Na sequência da fundamentação teórica, é exposta a composição de despesas e receitas e, também, observa-se uma breve explanação sobre a dívida ativa tributária e não tributária.

Após, no referencial teórico, é apresentado o tema licitação, que destaca seus princípios e procedimentos, bem como, modalidades. E, por último, é identificado o conceito de terceirização de serviços, observando a legislação prevista.

No terceiro capítulo é apresentada a metodologia utilizada neste estudo, com o delineamento da pesquisa e os procedimentos de coleta e análise dos dados.

O capítulo quatro é composto pelo estudo de caso da Secretaria Municipal do Meio Ambiente – SMMAM, do Município de Bento Gonçalves, contextualizando a entidade, sua legislação, estrutura e analisando os dados qualitativos. Apresenta-se, também, a contextualização dos serviços que o órgão contrata, as ações judiciais ocorridas contra a entidade, a criação do organograma da comissão de fiscalização de serviços terceirizados no órgão, os papéis de cada integrante da comissão, e a partir destes, apresenta-se uma análise das reclamações dos processos com base na comissão proposta. Ainda, apresenta-se uma análise descritiva dos resultados.

Finalizando, há a conclusão do estudo, expondo o resultado obtido, além de recomendações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade aplicada ao setor público, assim como, a contabilidade privada, tem por objeto o patrimônio, porém com finalidades distintas. A contabilidade pública é o ramo da ciência contábil que aplica os princípios de contabilidade junto aos de Administração Pública para o controle patrimonial de entidades do setor público. (GUEDES; SILVÉRIO, 2016).

De acordo com esta definição, Kohama (2016, p. 25) ratifica que:

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, através de metodologia especialmente concebida para tal, que se utiliza de contas escrituradas segundo normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público.

Para Andrade (2017) as informações trazidas pela contabilidade permitem o acompanhamento contínuo da situação da entidade, bem como, da sua gestão. É um importante recurso para ajudar no controle e no alcance dos objetivos e metas, assim permitindo também, a análise dos fatos e possíveis correções administrativas.

O objetivo da contabilidade pública é fornecer aos usuários informações sobre os resultados obtidos e as concepções de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade. Isto é, identificam-se as mutações para base de apoio no processo de tomada de decisão, a adequada prestação de contas e o necessário suporte para o controle social. (BEZERRA FILHO, 2015).

De acordo com a NBC T 16.1, identifica-se as entidades do setor público:

Entidade do Setor Público: órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público.

O patrimônio público, de acordo com a NBC T 16.2, é caracterizado como:

Patrimônio Público: o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

A contabilidade aplicada ao setor público governamental brasileiro estrutura-se, essencialmente, de acordo com Slomski (2013, p. 4):

- a) nas normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), da Federação Internacional de Contadores (IFAC);
- b) nas normas brasileiras de contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC);
- c) na Lei 4.320, de 17 de março de 1964; e
- d) na Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000.

A contabilidade pública é regulada pela Lei nº 4.320/1964, que está passando por adaptações devido às complexidades da área pública e a convergências das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais.

Deste modo, considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais, a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade está regulamentada na Resolução CFC nº 1.328/2011, a qual coloca que deve-se seguir os mesmos padrões de elaboração e estruturação utilizados nas normas internacionais que compreendem as normas propriamente ditas, as interpretações técnicas e os comunicados técnicos.

O processo de aplicação da *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), isto é, das Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público, está sendo editado pelo comitê da *International Federation of Accountants* (IFAC) isto é, Federação Internacional de Contadores para a Área Pública, em conjunto ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Foi publicada em 2016, a nova Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) – Estrutura Conceitual, vigente em 01 de janeiro de 2017, abrangendo a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.

A Estrutura Conceitual apresenta conceitos que são aplicáveis à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs). A relevância dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das

Entidades do Setor Público, bem como, a convergências das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais, é para que se possa transparecer a qualidade e eficácia da prestação de serviços à sociedade. O objetivo dos relatórios é fornecer informações aos seus usuários para subsidiar os processos decisórios, a prestação de contas e a responsabilidade prevista. Nos relatórios, evidenciam-se questões como, a prestação de serviços à sociedade de maneira eficiente e eficaz, a origem dos recursos atualmente disponíveis e sua possível alocação, a comparação da capacidade da entidade para prestar serviços, quanto à melhora ou piora de um período, entre outros. (CFC, NBC TSP – ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016).

A Lei nº 4.320/1964 estatui as Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração, controle e planejamento dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Para Araújo, Arruda e Barreto (2009) a Lei nº 4.320/1964, pressupõe demonstrar a situação orçamentária de todos que arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens. É essencial fazer o acompanhamento da forma da execução orçamentária, o conhecimento da estrutura patrimonial, indicar os custos dos serviços industriais, bem como, o balanço, análise e a devida interpretação dos resultados obtidos econômicos e financeiros.

De acordo com Andrade (2017) os novos demonstrativos contábeis que foram definidos pela Lei nº 4.320/1964, no artigo 113, foram adaptados pelos conceitos trazidos pela NBC T 16.6 que trata das demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da contabilidade aplicada ao setor público, aprovada pela Resolução CFC nº 1.133/2008. As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) são: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

E, para complementar a Lei nº 4.320/1964, há a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar nº 101/2000, que entrou em vigor em 4 de maio de 2000, estabelecendo novas normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Para Bezerra Filho (2013) a LRF ressalta o planejamento como estrutura de controle, a transparência e acesso as informações, bem como, a responsabilidade dos agentes pelo descumprimento de metas e limites. Tendo a contabilidade como

canal fundamental na elaboração e divulgação das informações para tomada de decisão e, para conhecimento diante à sociedade. O autor, ainda, busca exemplificar os aspectos gerais da Lei:

1. A LRF é um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, aplicada aos três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), nas três esferas de governo (federal, estadual e municipal), abrangendo os órgãos de administrações diretas, fundos, autarquias, fundações públicas e empresas estatais dependentes, além dos órgãos de representação dos Ministérios Públicos e Tribunais de Contas.
2. A LRF é uma Lei do Direito Financeiro que trata sobre Finanças Públicas, prevista no art. 163 da CF, enquanto a Lei no 4.320/1964 é uma lei que trata sobre Orçamento e Contabilidade Pública.
3. Os princípios e pilares da LRF são Planejamento, Transparência, Controle e Responsabilização.
4. Os principais objetivos da LRF são:
 - a) prevenção de riscos e correções de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas;
 - b) cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas;
 - c) obediência a limites e condições no que tange a:
 - renúncia de receita;
 - geração de despesas de pessoal;
 - da seguridade social e outras;
 - dívidas consolidada e mobiliária;
 - operações de crédito, inclusive por antecipação da receita; e
 - concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BEZERRA FILHO, 2013, p. 25).

Ainda, de acordo com a NBC TSP – Estrutura Conceitual (2016), o principal objetivo da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade, diferentemente do setor privado que o objetivo principal é obter lucros e gerar retornos financeiros aos seus investidores. Para tanto, o desempenho das entidades públicas pode ser parcialmente avaliado por meio da análise da situação patrimonial, do desempenho e dos fluxos de caixa. Um dos principais motivos de difícil controle no setor público é que o foco das pessoas envolvidas na gestão é diferente do que ocorre no setor privado na questão de medir os resultados.

A contabilidade aplicada ao setor público utiliza-se dos princípios contábeis para o controle patrimonial dos órgãos, porém com o advento da NBC TSP – Estrutura Conceitual de 2016, a Resolução CFC nº 750/1993 a qual tratava dos princípios fundamentais de contabilidade foi revogada, mas os princípios trazidos são essenciais e ainda servem como base nas atividades desenvolvidas na profissão. Na Resolução CFC nº 750/1993 estavam organizados sete Princípios Fundamentais de Contabilidade, sendo eles: Entidade; Continuidade; Oportunidade; Registro pelo Valor

Original; Correção ou Atualização Monetária; Competência; e Prudência. Na Resolução CFC nº 1.282/2010 (também revogada) foi excluído o princípio da correção monetária, assim mantendo os demais e os denominando como Princípios de Contabilidade.

Em conformidade com as referidas resoluções, segue explanação sobre cada Princípio Contábil:

a) Princípio da Entidade: reconhecido no artigo 4º da Resolução do CFC nº 750/1993. A Contabilidade deve fazer a distinção e separação entre pessoa física e pessoa jurídica. Isto é, o patrimônio da entidade jamais deve se confundir com o dos seus proprietários;

b) Princípio da Continuidade: reconhecido no artigo 5º da Resolução CFC nº 750/1993. A Contabilidade realiza a avaliação do patrimônio e o registro das suas mutações sempre considerando que a entidade, terá sua vida continuada ao longo do tempo;

c) Princípio da Oportunidade: refere-se, ao momento em que devem ser registradas as variações patrimoniais, isto é, devem ser realizadas imediatamente e de forma integral, independentemente das causas que as originaram, e ainda, contemplando os aspectos físicos e monetários;

d) Princípio do Registro pelo Valor Original: determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda do país. Isto é, os registros contábeis são realizados, com base no valor de aquisição do bem ou pelo custo de fabricação e nos gastos que foram necessários para colocar o bem em utilidade;

e) Princípio da Competência: determina que os efeitos das transações e outros eventos, sejam reconhecidos no período a que se referem, ou seja, independentemente do recebimento ou pagamento;

f) Princípio da Prudência: determina que para a quantificação da variação patrimonial, deve ser adotado o menor valor para os bens ou direitos e o maior valor para as obrigações ou exigibilidades.

Neste contexto, a contabilidade, através do contador público tem papel essencial para assessoria na gestão e aplicação dos recursos, de acordo com Andrade (2017, p. 435), vale ressaltar:

É bom lembrar que uma análise criteriosa e bem-feita dos balanços e demonstrativos das entidades públicas, quando embasada em dados e relatórios confiáveis, permitirá ao administrador público a tomada de decisão que tenderá ao real cumprimento dos princípios da Administração Pública, tais como os de economicidade, equilíbrio, eficiência, assim como promoverá uma mudança cultural nos usuários dos recursos públicos.

A Resolução CFC nº 560/1983 no artigo 3º elenca dentre as atividades do profissional de contabilidade, as atividades voltadas para a contabilidade pública como, destacados nos itens 12, 27, 28, 29 e 36:

12) execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sob o ramo de atividade como, [...] contabilidade pública [...]; 27) elaboração de orçamentos de qualquer tipo, tais como econômico, financeiro, patrimoniais e de investimentos; 28) programação orçamentária e financeira, e acompanhamento da execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária; 29) análise das variações orçamentárias; 36) fiscalização tributária que requeira exame e interpretação de peças contábeis de qualquer natureza. (Resolução CFC nº 560/1983, art. 3º, 12, 27, 28, 29, 36).

Dentre estas atividades, o contador público, como servidor, deve elaborar relatórios que ajudem à Administração no processo de tomada de decisão e de controle de seus atos, evidenciando os efeitos produzidos por estes atos na gestão dos recursos e do patrimônio público e suas variações. (KOHAMA, 2016).

Bem como, já foi destacado, que com o advento da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei da Responsabilidade Fiscal, o contador público deve mensurar o resultado econômico e avaliar o desempenho financeiro da Administração Pública de forma transparente e crítica, isto é, deve agir como um orientador e fiscalizador dos gestores, no que se refere ao equilíbrio nos gastos públicos.

Em sequência à conceituação de Contabilidade Pública e suas particularidades, explana-se sobre Administração Pública, destacando seu embasamento legal e princípios.

2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Administração Pública utiliza-se de instrumentos do ente público para trabalhar a favor do interesse público, visando à satisfação das necessidades da sociedade. Silva (2011) identifica a Organização Político-Administrativa Brasileira

como um Estado Federal a qual compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos independentes.

Os Territórios Federais integram diretamente a União. E os Estados organizam-se e regem-se pelas respectivas Constituições e os Municípios e o Distrito Federal, pelas respectivas Leis Orgânicas. (PISCITELLI et al., 2014).

Conforme Kohama (2016) a Administração Pública, como todas as organizações administrativas, tem como base de organização uma estrutura hierarquizada de acordo com autoridade atribuída, sendo coordenada pelo Poder Executivo para atribuir as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo assim, uma relação de subordinação. O autor complementa:

Como a Administração Pública é fundamentada numa estrutura de poder, que é a relação de subordinação entre órgãos e agentes com distribuição de funções e graduação de autoridade de cada um e, como se sabe, no Poder Judiciário e no Poder Legislativo não há hierarquia, porquanto esta é privativa da função executiva, como elemento típico da organização e ordenação dos serviços administrativos. (KOHAMA, 2016, p.12).

Oliveira (2015) identifica a divisão da Administração Pública de forma direta e indireta. A Administração Direta compreende os Entes Federativos e seus respectivos órgãos. Isto é, nesta forma o Estado (sentido amplo) atua com seus órgãos e de maneira centralizada. Já a Administração Pública Indireta compreende as entidades administrativas que foram criadas pelo ente público para prestar serviços à população, porém estas entidades possuem personalidade jurídica própria.

Destaca-se que os objetivos da Administração Direta e Indireta, de acordo com Lima e Diniz (2016, p. 4) são:

Os órgãos da administração direta e as entidades da administração indireta que compõem o governo têm por objetivo básico satisfazer as necessidades sociais e econômicas da população, fornecendo bens e serviços públicos a um nível satisfatório de qualidade nas diversas funções de governo: saúde, educação, assistência social, segurança, dentre outras.

O artigo 37 da Constituição Federal destaca a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, os quais devem seguir aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Neste contexto, explana-se sobre cada princípio em conformidade com o artigo 37 da Constituição Federal de 1988:

a) Princípio de Legalidade: pressupõe conforme artigo 5º da Constituição Federal que: “Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]”. De acordo com este princípio o administrador deve executar somente o que está previsto em Lei, ou seja, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se tiver respaldado legalmente;

b) Princípio de Impessoalidade: prevê a proibição de tratamentos diferenciados e favorecimentos pessoais. Todos devem ser tratados de forma igualitária, isto é, o administrador público não pode fazer distinções com base em suas opiniões pessoais;

c) Princípio de Moralidade: prevê que o administrador no exercício de função pública deve agir com um comportamento ético e jurídico adequado. Isto é, não apenas agir de acordo com a legislação, mas fundamentalmente com ética e moral, buscando o melhor para a Administração Pública;

d) Princípio da Publicidade: prevê que os atos da Administração Pública devem ser públicos, isto é, a Administração Pública deverá publicar todas as informações de atos no Diário Oficial, a fim de garantir a transparência e acesso público, produzindo seus efeitos jurídicos;

e) Princípio da Eficiência: foi acrescentado na Emenda Constitucional nº 19/1998, prevendo que a Administração Pública deverá trabalhar de forma eficiente, garantindo sempre um resultado positivo, de qualidade e visando o mínimo de recursos humanos e financeiros.

Lourenço (2016) destaca que, com a Emenda Constitucional nº 19/1998, quando inserido o Princípio da Eficiência foi necessário que fossem inseridos os princípios norteadores do direito administrativo para complementar os princípios contidos no artigo referido. De acordo com o autor os princípios são: Princípio de Supremacia do Interesse Público sobre o Interesse Privado, Princípio do Planejamento e Princípio de Coordenação.

Destaca Lourenço (2016) que o Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Interesse Privado estabelece que as atividades públicas sobressaem sobre as

ações privadas e devem ser realizadas pelo interesse público, de acordo com a Constituição Federal de 1988. Isto é, a função pública voltada aos cidadãos visando à proteção, segurança e bem-estar.

Já o Princípio do Planejamento, para o autor, condiz da inclusão do Princípio da Eficiência na Administração Pública, referindo-se à substituição das ações de improvisação e aplicação de procedimentos e métodos já estudados e planejados. Destaca a aplicação do Princípio do Planejamento nas Leis orçamentárias.

E, por fim, o Princípio da Coordenação que, para o mesmo autor, tem como meta principal a organização das atividades estatais e a desburocratização de processos dentro de uma estrutura administrativa. Este princípio refere-se à harmonização das atividades da Administração Pública para que se cumpra o planejamento inicial.

Na sequência ao embasamento legal e princípios de Administração Pública, explana-se sobre o Orçamento Público, identificando seu objetivo, embasamento legal e instrumentos.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público é um instrumento exigido por Lei e previsto na Constituição, que é elaborado pelo Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo, e sua função no governo é para o planejamento das receitas que serão arrecadadas e os gastos estimados durante o exercício. É utilizado para análise das políticas públicas setoriais, ou seja, são selecionadas as prioridades para compor o plano de Ação Governamental, com base nos limites de recursos passíveis para atendimentos destes gastos. (CREPALDI; CREPALDI, 2013).

Para completar o conceito, Araújo, Arruda e Barreto (2009, p. 8) afirmam:

Os Orçamentos Públicos, além de servirem para ordenar o financiamento da Administração Pública, garantindo receitas para os programas governamentais e o funcionamento das instituições estatais, também viabilizam o exercício, pelo Estado, das funções necessárias ao desenvolvimento equilibrado e sustentado da economia, estando agrupadas pelos doutrinadores em funções alocativas, distributivas e estabilizadoras.

O modelo de orçamento público atual é denominado de orçamento-programa, devido a sua elaboração considerar todos os custos dos programas e ações,

integrando sua estrutura voltada para os aspectos administrativos e de planejamento, com base na classificação, delimitada em institucional, funcional, programática e natureza da despesa. O orçamento-programa apresenta as despesas, demonstrando o destino dos recursos e o responsável pela execução de seus programas. (ANDRADE, 2017).

Conforme Crepaldi e Crepaldi (2013, p. 18) a elaboração do orçamento, pode ser vista como:

[...] Assim, trata-se de uma “antecipação hipotética” dos créditos e débitos a cargo da pessoa política em determinado espaço de tempo. Além da previsão, contém também um caráter autorizador. A obrigatoriedade da adoção sistemática do planejamento orçamentário nas três esferas do governo tornou-se realidade somente a partir da Constituição Federal de 1988. A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988, em seu art. 165 [...].

Conforme destaca Andrade (2017, p. 47) cabe ressaltar a importância da contabilidade na elaboração do orçamento:

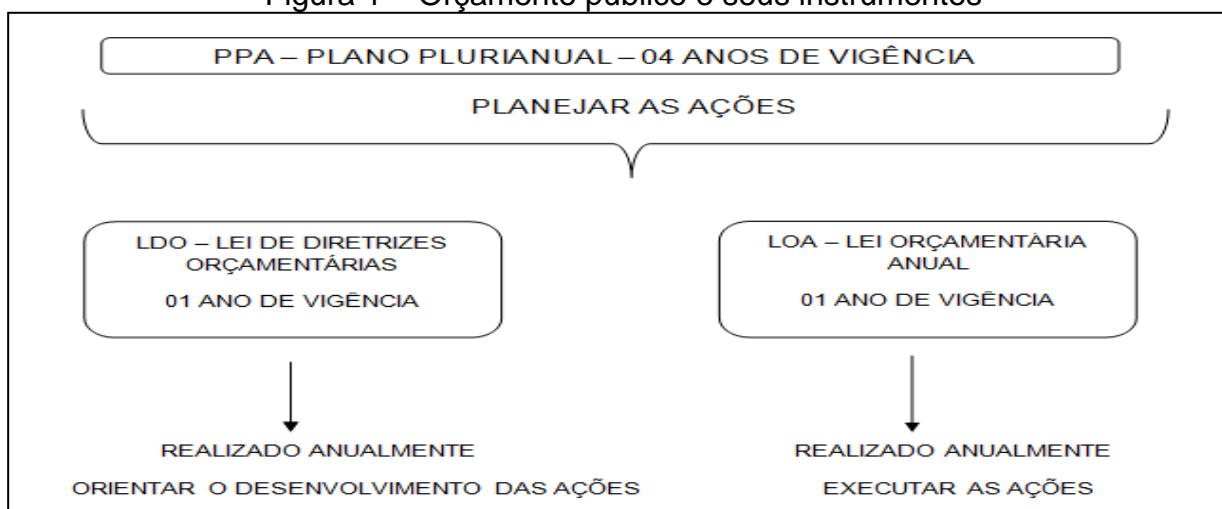
A iniciativa do projeto de lei é do Poder Executivo, mas os departamentos de planejamento e de contabilidade têm grande responsabilidade na correta elaboração do referido texto e anexos. Seu envio à Câmara deve ser feito até 31 de agosto de cada ano, sendo devolvida para sanção do Poder Executivo até o final da segunda sessão legislativa, ou seja, até 31 de dezembro. Discordamos de outros prazos fixados nas leis orgânicas municipais, tendo em vista o que dispõem os arts. 24, 30, 165 e 35 do ADCT, ou seja, o município não é competente para legislar sobre prazo dessa lei, entretanto os Estados têm tal prerrogativa.

De acordo com Araújo, Arruda e Barreto (2009, p. 2), orçamento público é um momento de análise e estudo das finanças, reforçando e destacando a ferramenta importante que o orçamento evidencia:

Estudar o Orçamento Público também é examinar a maneira pela qual a receita e os gastos governamentais afetam a renda nacional. O governo pode fazer que a demanda total aumente, tanto por meio de suas aquisições de bens e contratação de serviços, como por meio do estímulo ao consumo da população, mediante reduções na carga tributária e concessões de financiamentos e subsídios ao setor privado. Da mesma forma, o governo pode reduzir a demanda total ao cortar seus gastos ou ao aumentar a tributação, ou adotando ambas as medidas. Portanto, o Orçamento Público é uma poderosa ferramenta de intervenção do Estado na economia, com efeitos diretos na sociedade.

Crepaldi e Crepaldi (2013) destacam que, em conformidade com o artigo 165 da Constituição Federal, o planejamento orçamentário nacional sempre de iniciativa do Executivo, é realizado através de três instrumentos: o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual. Este processo de elaboração do orçamento público obedece a ordem prevista dos instrumentos, integrando assim o planejamento de ações. Na Figura 1, demonstram-se as etapas de planejamento:

Figura 1 – Orçamento público e seus instrumentos



Fonte: Elaborado pela autora com base nos artigos 165 a 169 da Constituição Federal de 1988.

O Plano plurianual tem vigência por quatro anos e sua finalidade é estabelecer diretrizes, definir objetivos e metas governamentais. Já a LDO é elaborada anualmente e sua finalidade é especificar as metas e prioridades da Administração para o próximo exercício, possibilitando assim a elaboração da Lei Orçamentária Anual. A LOA tem por finalidade seguir os parâmetros definidos pela LDO e, de acordo com o PPA, estimar as receitas e estabelecer as despesas de toda a Administração Pública para o próximo exercício.

Na sequência a contextualização e embasamento legal do Orçamento Público, explanam-se sobre cada fase do planejamento.

2.3.1 Plano Plurianual – PPA

Na Lei do Plano Plurianual apresenta-se o planejamento da Administração Pública para base de elaboração dos demais planos e programas de governo e para o orçamento anual. (GIACOMONI, 2017).

O PPA foi instituído pela Constituição Federal de 1988 como instrumento de planejamento quadrienal das ações governamentais executadas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Iniciou com o Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, previsto pela Lei nº 4.320/1964 (artigo 23), que apresentava as receitas e despesas de capital estimativas. Foi aprovado por Decreto do Poder Executivo, o referido demonstrativo que tinha sido programado para análise de um triênio, sendo que poderia passar por ajustes anuais com o propósito que acrescer as provisões de mais um exercício, com intuito de garantir a projeção contínua dos períodos. Já, com a Constituição Federal de 1988, os representantes governamentais estão obrigados a elaborar e encaminhar ao Poder Legislativo respectivo, a cada quatro anos, seus projetos de Lei relativos ao PPA. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2009).

Crepaldi e Crepaldi (2013, p. 34) definem o objetivo do Plano Plurianual:

Busca alocar recursos públicos de modo eficiente e racional utilizando as modernas técnicas de planejamento, a partir das definições das diretrizes, metas e objetivos pelos quais a administração pública desenvolverá suas ações, objetivando alcançar o desenvolvimento do país. Constitui-se, portanto, em um instrumento balizador da ação governamental que demonstra as intenções do governo para o período.

Destaca-se que o PPA é inalterável no seu período de vigência, somente podendo ser alterado por meio de Lei, de acordo com a normativa que o instituiu.

Prosseguindo, o próximo tópico compreende a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

Na Lei de Diretrizes Orçamentárias serão estabelecidas as prioridades das metas elencadas no Plano Plurianual da Administração Pública que servirá de orientação para a elaboração do orçamento, incluindo as despesas de capital para o próximo exercício financeiro, as alterações na legislação tributária local, além de determinar a política da aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. De acordo com o artigo 165, § 2º, da Constituição Federal a LDO deverá ser aprovada pelo Poder Legislativo até o final do primeiro semestre do ano. (ANDRADE, 2017).

A LDO é elaborada anualmente pelo Poder Executivo pelos representantes governamentais e encaminhado ao Poder Legislativo, até o dia 15 de abril de cada ano. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2009).

De acordo com Bezerra Filho (2013, p. 29), cabe ressaltar que a LRF trouxe inovações em relação à LDO, tais como (art. 4º):

- a) dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) definir o resultado primário e nominal a ser obtido no ano seguinte;
- c) estabelecer critérios e formas de limitação de empenho no caso de arrecadação da receita inferior à estimada;
- d) fixar, em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL), o montante da Reserva de Contingência.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi estabelecido que o anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais devem integrar a LDO. Prosseguindo, o próximo tópico, compreende a fase final do orçamento, a Lei Orçamentária Anual.

2.3.3 Lei Orçamentária Anual – LOA

Conforme Slomski (2013), a Lei Orçamentária Anual – LOA, é iniciativa do Poder Executivo e tem a sua estrutura de acordo com o PPA e deve ser elaborada com base na LDO. A LOA deve ser encaminhada para aprovação ao Poder Legislativo, tendo como propósito fazer o levantamento e previsão de receitas e despesas para o período de um ano.

De acordo com o artigo 165, da Constituição Federal de 1988, a Lei Orçamentária Anual tem por finalidade compreender os seguintes tipos de orçamento, citados no § 5º do mesmo artigo:

- I - O orçamento fiscal referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - O orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos ou fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Andrade (2017) destaca que a Lei Orçamentária Anual é chamada também de Lei de Meios, devido ser uma Lei especial onde se encontra o quadro de receita e de despesa pública, podendo se evidenciar aspectos como a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. Também, observa-se o limite percentual estipulado de créditos adicionais suplementares conforme determina o artigo 165, § 8º, da Constituição Federal.

Em sequência, a próxima seção compreende os Princípios Orçamentários.

2.4 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Os princípios orçamentários auxiliam como um guia sobre o qual se identificam possibilidades aceitas como verdadeiras para o objeto da ciência em estudo. Os princípios são como normas jurídicas que servem como fonte subsidiária do direito e conferem critérios de interpretação de situações. Os princípios orçamentários são aqueles voltados exclusivamente à matéria orçamentária e são encontrados na Constituição Federal. (CREPALDI; CREPALDI, 2013).

Kohama (2016, p. 46) complementa a importância dos princípios orçamentários:

Para que o orçamento seja a expressão fiel do programa de um governo, como também um elemento para a solução dos problemas da comunidade; para que contribua eficazmente na ação estatal que busca o desenvolvimento econômico e social; para que seja um instrumento de administração do governo e ainda reflita as aspirações da sociedade, na medida em que o permitam as condições imperantes, principalmente a disponibilidade de recursos, é indispensável que obedeça a determinados princípios, entre os quais destacamos alguns que refletem com fidedignidade os que são usados comumente nos processos orçamentários.

Bezerra Filho (2013) discrimina os princípios orçamentários de acordo com a Lei nº 4.320/1964 que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro, que são aplicáveis a todas as esferas da Administração Pública, conforme o artigo 1º, e determina os seguimentos dos princípios da unidade, universalidade e anualidade (artigo 2º). Destaca, também, os princípios mais importantes defendidos por especialistas da doutrina, a seguir:

a) Legalidade: este princípio indica a utilização dos instrumentos de planejamento orçamentário dos Entes Federativos, para terem êxito e legitimidade, necessitam de formalidade legal em conformidade com o artigo 165 da Constituição Federal de 1988;

b) Anualidade: este princípio pode ser chamado também de periodicidade, indica que as previsões de receita e despesa devem pertencer a um período limitado de tempo, denominado exercício financeiro. Ressalta a exceção dos créditos adicionais reabertos transferidos de um exercício para outro, conforme a Constituição Federal prevê:

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, ARTIGO 167);

c) Unidade ou Totalidade: este princípio indica que deve haver apenas um único orçamento para cada ente da Federação em cada exercício financeiro. Este princípio tem por finalidade evitar os orçamentos paralelos. O objetivo é visualizar todas as receitas e despesas em uma conta para conferir os totais e apurar com segurança o resultado de equilíbrio, déficit ou superávit;

d) Universalidade: este princípio indica que o orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas referentes aos Poderes da União, seus Fundos, Órgãos e Entidades da Administração Direta e Indireta, inclusive as Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Este princípio tem por finalidade permitir que o Poder Legislativo tenha um controle mais eficaz sobre as receitas e despesas do ente público;

e) Princípio do Orçamento Bruto: este princípio indica que todas receitas e despesas devem constar no orçamento em seus valores brutos. Este princípio tem por finalidade impedir a inclusão de valores líquidos ou de saldos resultantes da apuração entre receitas e as despesas de referido serviço público;

f) Equilíbrio: este princípio indica que o total de despesa autorizada em cada exercício financeiro não deverá ser maior que o total de receitas previstas para o mesmo período.

Art. 167: É vedado:

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta; (CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988);

g) Exclusividade: este princípio indica que o orçamento deve conter apenas matéria orçamentária.

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, ARTIGO 165);

h) Especificação, Discriminação ou Especialização: este princípio indica que autorizações globais estão vedadas, devendo as despesas serem classificadas com uma descrição que facilite o entendimento de todos;

i) Publicidade: este princípio indica que a matéria orçamentária seja divulgada pelos veículos oficiais de comunicação para acesso público. Na Administração Pública, a publicidade e atos públicos são divulgados através do Diário Oficial da esfera respectiva. Salvo casos de entes que não haja Diário Oficial que poderá expor em algum local público, onde todos possam ter acesso;

j) Uniformidade: o modelo de orçamento deverá seguir um padrão em todos exercícios, a fim de possibilitar um histórico para comparação;

k) Não vinculação de receita ou não afetação da receita: este princípio indica que de acordo com a Constituição Federal, é vedada a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos indicados nos artigos 158 e 159, o uso de recursos para as atividades e serviços públicos de saúde, manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive para a realização de atividades da administração tributária, como definido, respectivamente, nos artigos 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e as garantias das operações de crédito por antecipação de receita, que estão previstas no artigo 165, § 8, sendo também permitida a vinculação de receitas próprias obtidas por impostos definidos nos artigos 155 e 156, e dos recursos definidos nos artigos 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para obter garantia à União e para efetuar o pagamento de débitos;

l) Transparência: este princípio indica que de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange os artigos 48, 48-A e 49, é dever do governo, a

divulgação do orçamento público para a sociedade e, também, a divulgação de relatórios referente à execução orçamentária e a gestão fiscal, disponibilizando as informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

Na sequência, explana-se sobre Despesa Pública e seus aspectos.

2.5 DESPESA PÚBLICA

As despesas são estabelecidas como todos os desembolsos que são realizados pelo Estado e entes no atendimento dos serviços e exigências assumidos de acordo com o interesse geral da comunidade, diante dos termos da Constituição, das Leis, em decorrência de contratos ou outros instrumentos previstos. (SILVA, 2011).

Konama (2016) complementa e conceitua que a despesa pública é constituída de gastos que estejam fixados na Lei Orçamentária ou em Leis Especiais e, que tenham por finalidade a execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais, buscando o atendimento dos compromissos da dívida pública, ou também à restituição ou quitação de importâncias obtidas como cauções, depósitos, consignações, entre outras.

Quando da realização de despesas o ente público deverá obedecer aos princípios constitucionais, destacando os relativos à impessoalidade, publicidade, eficiência, legalidade e moralidade conforme disposto na Constituição Federal. (SILVA, 2011).

De acordo com Araújo e Arruda (2009, p. 100) a despesa pública, tradicionalmente é definida sobre dois aspectos de entendimento:

- financeira: desembolso de recursos voltados para o custeio da máquina pública, bem como para investimentos públicos, que são denominados gastos de capital;
- econômica: gasto ou promessa de gasto de recursos em função da realização de serviços que visam atender às finalidades constitucionais do Estado.

Ainda, conforme Araújo e Arruda (2009), na Lei nº 4.320/1964 é identificado que as despesas públicas são classificadas na categoria econômica, sendo despesas orçamentárias e despesas extraorçamentárias.

A despesa orçamentária, Kohama (2016) identifica que depende de autorização legislativa. Isto é, não pode se realizar sem crédito orçamentário correspondente, devido fazer parte do orçamento como despesa discriminada e fixada no orçamento público.

Araújo e Arruda (2009) identificam que as despesas extra-orçamentárias são aquelas pagas à margem do orçamento, isto é, estão independentes de aprovação do Poder Legislativo, devido sua formação estar em diminuições do passivo financeiro, compensatórias de entradas no ativo financeiro, provenientes de receitas extra-orçamentárias que representam a restituição ou a entrega de valores obtidos como cauções, depósitos, consignações e demais previstos. Alguns exemplos de despesa extra-orçamentárias são os pagamentos efetuados de restos a pagar do exercício anterior, os depósitos diversos, sendo eles retenções, cauções e garantias, serviço de dívida a pagar especificamente os juros, débitos de tesouraria e os empréstimos decorrentes de antecipação da receita.

Kohama (2016) identifica que na categoria econômica, especificamente dentro da despesa orçamentária é verificado que a referida deverá estar em conformidade com a Portaria Interministerial nº 163/2001, isto é, a classificação é dividida em despesas correntes e despesas de capital. São identificadas como despesas correntes aquelas classificadas que não contribuem diretamente para a realização ou aquisição de um bem de capital, são os gastos de aspecto operacional, realizados pelos entes públicos, para a manutenção e o andamento dos seus órgãos.

Já as despesas de capital, ou despesas por mutações patrimoniais, conforme os autores Araújo, Arruda e Barreto (2009), são aquelas que, tradicionalmente não afetam o patrimônio do ente público que faz a execução, pois elas se formam em investimentos, inversões financeiras, amortização da dívida e outras despesas de capital.

Destaca Piscitelli et al. (2014), que as despesas dentro do orçamento público são classificadas de acordo com as categorias econômicas que estão definidas nos artigos 12 e 13 da Lei nº 4.320/1964, estas categorias estão apresentadas conforme o Quadro 1, a seguir:

Quadro 1 – Despesa corrente e de capital

I - DESPESAS CORRENTES
CUSTEIO
Pessoal civil
Pessoal militar
Material de consumo
Serviços de terceiros
Encargos diversos
TRANSFERÊNCIAS
Subvenções sociais
Subvenções econômicas
Inativos
Pensionistas
Salário-família e abono familiar
II - DESPESAS DE CAPITAL
INVESTIMENTOS
Obras públicas
Serviços em regime de programação especial
Equipamentos e instalações
Material permanente
Participação em constituição ou aumento de capital de empresas ou entidades industriais ou agrícolas
INVERSÕES FINANCEIRAS
Aquisição de imóveis
Participação em constituição ou aumento de capital de empresas ou entidades comerciais ou financeiras
Aquisição de títulos representativos de capital de empresas em funcionamento
Constituição de fundos rotativos
Concessão de empréstimos
Diversas inversões financeiras
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL
Amortização da dívida pública
Auxílios para obras públicas
Auxílios para equipamentos e instalações
Auxílios para inversões financeiras
Outras contribuições
Juros da dívida pública
Contribuições de previdência social
Diversas transferências correntes

Fonte: Elaborado pela autora com base em Piscitelli et al. (2014).

A classificação da despesa orçamentária, segundo a natureza, é prevista no artigo 3º da Portaria Interministerial nº 163/2001, que dispõe que a classificação da despesa é composta da seguinte forma: I – categoria econômica; II – grupo de natureza da despesa e III – elemento de despesa.

Outrossim, conforme disposto no referido artigo, a estrutura da natureza da despesa deve ser considerada na execução orçamentária de todas as esferas de Governo.

Outra questão que deve ser observada na geração de despesas é que conforme estabelecido no artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal, todas as ações desenvolvidas voltadas para a criação, a expansão ou o aperfeiçoamento de ação governamental que, conseqüentemente ocasionem o aumento da despesa, devem ser acompanhadas de documentos como estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício vigente, como também, nos dois seguintes, além das premissas utilizadas e a estrutura e memória de cálculo utilizadas e, a declaração do responsável da despesa de que este aumento tem conformidade orçamentária e financeira com o PPA, a LDO e a LOA.

Conforme Silva (2011) e, em conformidade com a Lei nº 4.320/1964, a despesa pública percorre os seguintes estágios: fixação, empenho, liquidação e pagamento. Na Figura 2, observa-se a ordem dos estágios da despesa pública.

Figura 2 – Estágios da despesa pública



Fonte: Elaborado pela autora com base no autor Silva (2011).

Ainda em conformidade com Silva (2011), os estágios da despesa são conceituados como:

a) **Fixação:** nesta fase, a fixação da despesa orçamentária é incluída no processo de planejamento e abrange a adoção de medidas com finalidade de cumprir as ações definidas para os programas, projetos e atividades. A fixação é uma etapa obrigatória da despesa pública. O processo da fixação da despesa orçamentária é concluído com a autorização dada pelo Poder Legislativo por meio da Lei Orçamentária Anual;

b) **Empenho:** o empenho é um instrumento que a autoridade competente, elabora para impor uma obrigação de pagamento que ficará pendente até o cumprimento, por exemplo, a entrega de material, a medição da obra ou a prestação dos serviços contratados. Entende-se que a despesa empenhada é deduzida do crédito orçamentário respectivo e cria uma forma de garantia para o fornecedor. Outro fato, é que o empenho é prévio, isto é, antecipa à realização da despesa e deve respeitar o limite do crédito orçamentário previsto. Cabe ressaltar, também, que a realização de uma despesa, sem providenciar o prévio empenho, deverá ser de responsabilidade do ordenador e não deverá ficar a caráter de pagamento da entidade;

c) **Liquidação:** a liquidação da despesa é o ato que o órgão competente, faz a apuração e conferência da documentação, fazendo o reconhecimento da despesa e garantindo o direito do credor, através da liquidação da despesa, isto é, as despesas somente serão pagas quando ordenadas após sua regular liquidação;

d) **Pagamento:** o pagamento é o ato pelo qual o órgão competente realiza a obrigação apurada e concede ao credor o pagamento. Cabe ressaltar que a ordem de pagamento, somente é autorizada quando passar por todos os estágios.

Conforme Araújo e Arruda (2009, p. 104) destacam-se também:

[...] as despesas de exercícios anteriores, que são as relativas a exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com dotação suficiente para atendê-las, mas que não foram processadas na época própria, bem como os restos a pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente. Essas despesas poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Conforme citado, a dotação para o pagamento destas despesas é fixada no próximo exercício como Despesas de Exercícios Anteriores.

Na seção seguinte, explana-se sobre a Receita Pública.

2.6 RECEITA PÚBLICA

Classifica-se como receita pública o ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que gera aumento das disponibilidades. (PISCITELLI et al., 2014).

As receitas públicas formam um conjunto de ingressos nos cofres públicos de recursos numerários, rendas ou outros bens que apresentem valores. Podem ser recebidos pelo Estado ou por outras pessoas de direito público, para subsidiar as despesas que serão necessárias no exercício das suas atividades fundamentais, suprimindo as necessidades públicas e buscando o fomento e desenvolvimento econômico e social. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2009).

A receita pública, assim como a despesa pública, divide-se em receitas orçamentárias e extraorçamentárias. Araújo, Arruda e Barreto (2009), identificam a maneira dos ingressos de receitas no Poder Público, que estão dispostos nas duas categorias a seguir. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2009, p. 38).

- **Receitas orçamentárias:** consideradas receitas públicas em sentido restrito. Integram o orçamento e se constituem em entradas no Tesouro de recursos pertencentes ao Estado, em decorrência de disposições constitucionais, legais ou contratuais, aumentando, assim, o saldo do patrimônio financeiro público; são exemplos as receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, decorrentes da venda de bens ou da comercialização de serviços, as transferências recebidas e o produto das operações de crédito tomadas pelo Poder Público.
- **Receitas extra-orçamentárias:** constituídas das entradas em caixa de valores numerários ou créditos de terceiros, restituíveis no futuro pelo Poder Público como devedor (isto é, depositário ou agente passivo da obrigação), que por motivos legais ou contratuais transitoriamente permanecem depositados nos cofres públicos; são exemplos os depósitos (de consignatários autorizados, de cauções) e as operações de crédito por antecipação de receita (ARO).

De acordo com Kohama (2016) considerando que as entidades públicas têm características próprias, referente à definição da receita orçamentária, pois estão essencialmente subordinadas a aspectos legais e normativos. O autor com base no

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público identifica que o reconhecimento de receita deverá ser feito sob o enfoque patrimonial e sob o enfoque orçamentário.

De acordo com Kohama (2016, p. 66), a classificação é da seguinte maneira:

O reconhecimento da receita orçamentária, sob o enfoque patrimonial, deve utilizar a variação ativa ocorrida no patrimônio, em contrapartida do direito no momento da ocorrência do fato gerador, antes da efetivação do correspondente ingresso de disponibilidades, cujo procedimento é conhecido como regime de competência. Por outro lado, o reconhecimento da receita orçamentária, sob o enfoque orçamentário, atende a dispositivo da Lei nº 4.320/64, que evidencia a característica de serem consideradas como receita, o momento do efetivo recolhimento (recebimento) efetuado aos cofres públicos, cujo procedimento é conhecido por regime de caixa.

Quanto ao registro contábil da receita, de acordo com as normas contábeis e orçamentárias, pode ocorrer variação na situação patrimonial líquida do órgão em virtude da receita pública. Nestes casos, a receita pode ser efetiva ou não efetiva. Isto é, classifica-se como receita pública efetiva os ingressos de recursos que não tiveram o reconhecimento do direito registrado e, deste modo, não constituíram obrigação caracterizando assim uma variação na situação patrimonial, diferente da receita pública não efetiva que são ingressos reconhecidos antecipadamente que não variam a situação patrimonial líquida. (CATAPAN; BERNARDONI; CRUZ, 2013).

Vale ressaltar que no artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar nº 101/2000, está disposto os requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal. A Lei estatui que, na previsão da receita, devem ser analisadas as normas técnicas e legais, bem como, os impactos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico, entre outros fatores relevantes dispostos. Outrossim, a previsão da receita deve conter os demonstrativos de sua evolução durante os últimos três anos, como também, a projeção para os dois subseqüentes àquele a que se referirem, e da estrutura utilizada no cálculo e premissas realizadas. (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

No artigo 167 da Constituição Federal, é destacado que o montante previsto para as receitas de operações de crédito não deverá ser superior ao das despesas de capital, exceto as ressalvas autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com destinação precisa, desde que aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

Conforme Crepaldi e Crepaldi (2013, p. 55) referente à origem das receitas públicas pode-se considerar como ingresso da receita, no que tange a circunstância que possibilitou a entrada aos cofres públicos, a seguinte:

Originárias: resultantes do domínio privado do Estado, ou seja, da atuação deste sob o regime de direito privado, como uma empresa privada em busca de lucro na exploração de atividade econômica, da exploração de seus próprios bens ou serviços. O Estado obtém a receita de acordo com a relação de coordenação com o particular. A título de exemplo, temos as receitas oriundas da cobrança de tarifas ou preço público.

Derivadas: decorrentes das parcelas de riquezas que o Estado, face ao seu poder de autoridade, pode retirar de seus subordinados para a realização de seus fins, visando sempre o bem-estar geral. Decorrem da exploração do patrimônio ou de rendas de seus subordinados. A título de exemplo, pode-se citar a receita advinda da cobrança de tributos.

Transferidas: são receitas obtidas por meio de arrecadação de tributos e repassadas para outro ente político que as utilizará, isto é, são resultantes de transferência entre os entes da Federação. Tal sistemática é adotada na Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB), nos arts. 157 a 162. Como exemplo, temos a repartição da arrecadação tributária e transferências voluntárias. Exemplos: o Município que licencia um veículo fica com 50% da arrecadação do valor do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Depois da Emenda Constitucional (EC) 42/03, o município que fiscalizar e cobrar o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) terá para si uma arrecadação de 100%, o que não significa que essa receita passe a ser derivada, ela continua sendo uma receita transferida, mesmo com a mudança da sujeição ativa.

Conforme o artigo 11 da Lei nº 4.320/1964, as receitas públicas dividem-se em Receitas Correntes e Receitas de Capital, conforme disposto:

Art. 11, § 1º - São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Art. 11, § 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

Catapan, Bernardoni e Cruz (2013), identificam que para a contabilização, controle e, também, a consolidação dos dados relacionados à receita, é necessária uma codificação. Deste modo, no que tange o orçamento público a receita orçamentária é estruturada por níveis de decomposição, o que facilita identificar a origem das receitas. No Quadro 2, a seguir, apresenta-se o exposto:

Quadro 2 – Classificação orçamentária da receita

Níveis	Discriminação	Classificação Orçamentária	Especificação
1º	Categoria	1.0.0.0.00.00	Receitas correntes
2º	Fonte	1.1.0.0.00.00	Receitas tributárias
3º	Subfonte	1.1.1.0.00.00	Impostos
4º	Rubrica	1.1.1.2.00.00	Imp.s/ patrimônio e renda
5º e 6º	Alínea	1.1.1.2.04.00	Imp. s/ renda e proventos

Fonte: Catapan, Bernardoni e Cruz (2013, p. 89).

O 1º nível é a categoria econômica que busca identificar se a receita é corrente ou de capital.

O 2º nível é a subcategoria econômica que mostra em qual subcategoria a receita corrente ou de capital esta alocada.

O 3º nível é a fonte da receita que é composta por títulos que possibilitam identificar mais precisamente a origem da receita.

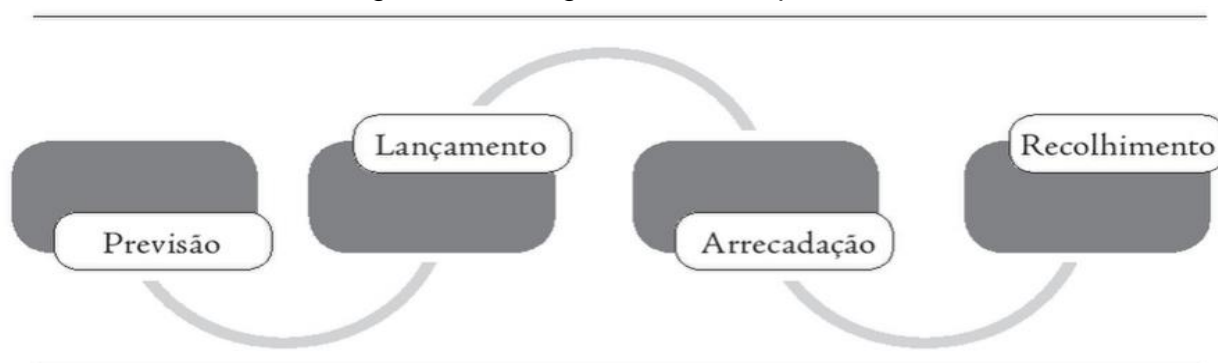
O 4º nível é a rubrica, que mostra com maior exatidão a fonte da receita.

O 5º nível é a alínea que mostra o nome da receita e que recebe o registro pelo ingresso dos recursos financeiros.

O 6º é a subalínea que é o nível mais analítico da receita, e esse detalhamento pode ser optativo.

De acordo com Piscitelli et al. (2014) a receita passa por estágios, isto é, identificam-se estas etapas da receita orçamentária como: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento. Na Figura 3, os estágios da receita pública:

Figura 3 – Estágios da receita pública



Fonte: Catapan, Bernardoni e Cruz (2013, p. 91).

A previsão refere-se a planejar e estimar a arrecadação das receitas que estará na proposta orçamentária.

O lançamento, de acordo com a Lei nº 4.320/1964, é o ato da repartição de verificar a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito.

A arrecadação refere-se à entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, através de agentes arrecadadores ou instituições financeiras desde que autorizadas pelo ente.

O recolhimento refere-se à transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela gestão e controle da arrecadação e programação financeira, em concordância com o artigo 56 da Lei nº 4.320/1964.

Mediante os entendimentos sobre Receita Pública, a próxima seção apresenta uma breve introdução a Dívida Ativa.

2.7 DÍVIDA ATIVA

De acordo com Paludo (2018) pode-se compreender que a dívida ativa abrange todos os créditos da Fazenda Pública, que a certeza e liquidez foram verificadas, por não terem sido pagos nas datas de vencimento. Caracterizam-se como créditos a receber e são classificados no ativo, bem como, apresentam uma fonte potencial de fluxo de caixa.

Conforme Araújo e Arruda (2009, p. 88) a dívida ativa é classificada, legalmente em:

- dívida ativa tributária: é o crédito decorrente do não-pagamento de tributos, bem como dos respectivos juros, correções e multas;
- dívida ativa não-tributária: representa os demais créditos, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multas de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, assim como os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Por fim, analisa-se que a dívida ativa não pode ser confundida com a dívida passiva, que contém as obrigações da Administração Pública com terceiros, que é realizado o registro contábil no passivo e denomina-se de dívida pública. A dívida ativa compõe o grupo de contas a receber e integra uma parcela do ativo de grande

destaque na composição patrimonial de órgãos ou entidades pública. (CREPALDI; CREPALDI, 2013).

Na próxima seção, explana-se sobre Licitação, seu embasamento legal, princípios, modalidades e tipos.

2.8 LICITAÇÃO

É previsto na Constituição Federal, artigo 37, inciso XXI, a obrigatoriedade da Administração Pública de licitar. A Lei nº 8.666/1993, estabelece as normas gerais sobre licitações e contratos administrativos.

Piscitelli et al. (2014) conceitua licitação como o conjunto de procedimentos administrativos, que legalmente estabelecidos, possibilitam a Administração Pública a divulgar e buscar os interessados habilitados, que garantam as melhores condições para realizar suas demandas.

De acordo com a Lei nº 8.666/1993, deverão subordinar-se a realização de licitação para suas aquisições:

Parágrafo único. Subordinam-se ao regime desta Lei, além dos órgãos da Administração direta, os fundos especiais, as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Ainda em conformidade com a Lei nº 8.666/1993, em seu artigo 2º são identificados os contratos que necessitam que licitação:

Art. 2º As obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações da Administração Pública, quando contratadas com terceiros, serão necessariamente precedidas de licitação, ressalvadas as hipóteses previstas nesta Lei.

Araújo e Arruda (2009) trazem que, em conformidade com o artigo 3º da Lei Federal nº 8.666/1993, a licitação tem propósito de garantir o cumprimento do princípio da isonomia previsto na Constituição Federal, como também, selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração, a qual será analisada e julgada em conformidade com os princípios básicos de: legalidade, impessoalidade, moralidade,

igualdade, publicidade, probidade administrativa, vinculação ao edital, julgamento objetivo e outros relacionados.

Marques (2015) traz o contexto de cada princípio básico de licitação:

a) Legalidade: no setor público os atos da Administração Pública somente estarão em consonância, caso praticados em conformidade com a Lei e o regulamento vigente. Isto é, os atos que não tem respaldo na legislação implicarão em responsabilidade disciplinar, civil e criminal, de acordo com cada caso;

b) Impessoalidade: garante aos participantes da licitação condições justas de competição, isto é, veda qualquer tipo de concessão, privilégio ou benefício;

c) Moralidade: a moralidade administrativa traz a observância dos padrões éticos para evitar que o administrador público se aproprie de forma indevida de bens da Administração para favorecer a si ou a terceiros;

d) Igualdade: é vedado o estabelecimento de condições que impliquem preferência em favor de determinados licitantes, isto é, os editais não podem ter cláusulas que possam favorecer uns e prejudicar outros;

e) Publicidade: a Administração Pública deve divulgar todo e qualquer ato por ela realizado, a fim de garantir a acessibilidade a todos os interessados, é proibido licitação sigilosa, sob pena de sua anulação;

f) Probidade Administrativa: é decorrente do princípio da moralidade, isto é, o Agente Público deverá ter conduta em consonância com os princípios de moralidade e probidade, assim evitando qualquer prática de corrupção, ativa ou passiva, em decorrência de possíveis desvios e negociações que envolvam o patrimônio público. O agente público sempre deve cumprir com os deveres exigidos em Lei;

g) Vinculação ao Edital: a Administração Pública deverá seguir todas as regras e exigências que tenham sido dispostas pela entidade no edital;

h) Julgamento Objetivo: os agentes que irão fazer o julgamento da Licitação têm o dever de julgar as propostas apresentadas em conformidade ao edital. Isto é, o julgamento deverá estar fundamentado em critérios objetivos, ficando proibido o uso de qualquer forma de discricionariedade.

No Brasil, são elencadas na Lei nº 8.666/1993, artigo 22, cinco modalidades de licitação, sendo elas: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão. Outrossim, na Lei nº 10.520/2002 é estabelecida a modalidade pregão, a qual foi

instituída por medida provisória e era aplicada somente à União. Posteriormente, essa medida provisória foi convertida em Lei, passando por algumas mudanças, assim instituindo o pregão para ser utilizado por todos os entes federativos.

De acordo com as legislações elencadas acima, é verificada a modalidade de uma licitação através do valor da transação, bem como, verifica-se também as características do objeto, isto é, o tipo de produto ou serviço que será adquirido pela Administração Pública. São detalhadas no Quadro 3, abaixo as modalidades de licitação e suas características.

Quadro 3 – Modalidades de licitação e valores

MODALIDADES DE LICITAÇÃO
<p>*Concorrência – mais ampla, admite quaisquer interessados, utilizado para obras, serviços e compras de grande valor. BENS E SERVIÇOS – R\$ 1.430.000,00 OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA – R\$ 3.300.000,00</p>
<p>*Tomada de Preços – participação de interessados previamente cadastrados. Os não cadastrados também podem participar, desde que se cadastrem até três dias antes da abertura da licitação. É utilizada para a contratação de obras, compras e serviços de médio vulto. BENS E SERVIÇOS – R\$ 1.430.000,00 OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA – R\$ 3.300.000,00</p>
<p>*Convite – pequenos valores, a Administração encaminha carta convite a, no mínimo, três empresas para que apresentem propostas. Os não cadastrados podem se cadastrar até 24 horas antes da abertura da licitação BENS E SERVIÇOS – R\$ 176.000,00 OBRAS E SERVIÇOS DE ENGENHARIA – R\$ 330.000,00</p>
<p>*Concurso – utilizada para a escolha de trabalhos técnicos, científicos ou artísticos, mediante a instituição de prêmios ou pagamento.</p>
<p>*Leilão – utilizado para a venda de imóveis adquiridos por dação em pagamento ou adjudicação judicial, bens móveis inservíveis, apreendidos ou penhorados. Caracterizado pela oferta, pelos interessados, de lances, considerando-se vencedor aquele que ofertar o maior valor.</p>
<p>*Pregão – LEI 10.520/02 – espécie de licitação que pode ser utilizada para aquisição de produtos e serviços comuns (padrões de qualidade e desempenho possam ser fixados objetivamente, pelos padrões usuais de mercado). Fases invertidas, primeiro propostas, após habilitação. Ofertam-se lances para baixar os preços.</p>

Fonte: Elaborado pelo Setor de Licitações do Município de Bento Gonçalves, 2018.

Na Lei nº 8.666/1993, tem hipóteses excepcionais que é permitido a contratação sem licitação, conforme elencado a seguir:

a) Licitação Dispensada: artigo 24 da Lei nº 8.666/1993 utiliza-se em situações em que, apesar de haver a possibilidade de licitar, a Lei faculta à Administração promover ou não a licitação. As hipóteses são, entre outras: guerra, emergência, ou valores até R\$ 33 mil para obras e serviços de engenharia e R\$ 17,6 mil para as demais licitações, conforme publicação do Decreto nº 9.412/2018, fundamentado no artigo 120 da Lei nº 8.666/1993, que atualizou no ano de 2018, os montantes que indicam a utilização das modalidades licitatórias;

b) Licitação Inexigível: artigo 25 da Lei nº 8.666/1993 utiliza-se quando a competição é inviável. São três casos: produtor ou fornecedor exclusivo, serviços técnicos especializados, prestados por profissionais de notória especialização, salvo publicidade, divulgação e profissionais do setor artístico, consagrados pela crítica ou pelo público.

Conforme Piscitelli et al. (2014) são definidos tipos de licitação para que na hora do julgamento das propostas dos possíveis fornecedores tenha-se uma postura objetiva. São tipos de licitação:

a) Menor preço: este critério é aplicado visando contratar a proposta mais vantajosa para a Administração, isto é, o licitante vencedor será o que oferecer o menor preço;

b) Melhor técnica: este critério é aplicado, levando em conta fatores de ordem técnica. Segundo a Lei, deve ser utilizado exclusivamente para serviços de natureza intelectual, como no caso de elaboração de projetos, cálculos, fiscalização, supervisão e gerenciamento e de engenharia consultiva em geral. Também pode ser utilizada em elaboração de estudos técnicos preliminares e projetos básicos e executivos. Neste tipo de licitação estará fixado no edital o preço máximo que a Administração se propõe a pagar, como também, os critérios de avaliação e classificação das propostas, considerando a qualidade e capacitação do participante. Após a classificação das propostas técnicas será aberto o preço ofertado pelos participantes, deste modo, a proposta que apresentar o menor preço entre os classificados será encaminhada para negociação das condições propostas;

c) Técnica e preço: este critério é aplicado, exclusivamente aos mesmos serviços relacionados à melhor técnica, bem como, o critério de avaliação das propostas será igual. Deverão ser fixados no edital, critérios objetivos adequados para buscar a proposta mais vantajosa, bem como, os pesos da nota técnica e da nota de

preço que deverão compor a média ponderada. Tradicionalmente, é o tipo de licitação aplicada na contratação de bens e serviços de informática;

d) Maior lance ou oferta: este critério é aplicado, em casos de alienação de bens ou concessão de direito real de uso. Outrossim, não é permitida a utilização de outro tipo de licitação além dos citados.

O autor finaliza ressaltando que estes tipos de licitação são aplicados para obras, serviços e compras, exceto nas modalidades de concurso e leilão.

Na última seção, explana-se sobre a Terceirização de Serviços Públicos, sua contextualização, embasamento legal e aplicabilidade.

2.9 TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS

No Brasil, o conceito de terceirização surgiu com a globalização na década de 1980, através de algumas empresas nacionais, advindo do conceito de *outsourcing*, que representa transferir parte das atividades da entidade para terceiros. Esta ideologia, de transferência de algumas atividades, já era realizada durante a Segunda Guerra Mundial. Naquele momento, as indústrias de armamento já procuravam por parceiros de fora que poderiam suprir a necessidade de aumento na produção do material que era necessário. (SHIGUNOV NETO; SCARPIM, 2014).

Na Administração Pública a terceirização teve início a partir do Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, em conformidade com o artigo 10, que trata da permissão do uso da terceirização em determinadas atividades desde que sejam cumpridas condições impostas e mediante contrato.

O referido Decreto Lei 200/1967, em seu artigo 10, parágrafo §7º, expressa:

§ 7º Para melhor desincumbir-se das tarefas de planejamento, coordenação, supervisão e controle e com o objetivo de impedir o crescimento desmesurado da máquina administrativa, a Administração procurará desobrigar-se da realização material de tarefas executivas, recorrendo, sempre que possível, à execução indireta, mediante contrato, desde que exista, na área, iniciativa privada suficientemente desenvolvida e capacitada a desempenhar os encargos de execução.

De acordo com Di Pietro (2017, p. 398) terceirização no âmbito público é:

[...] terceirização é a contratação, por determinada empresa (o tomador de serviço), do trabalho de terceiros para o desempenho de atividade-meio. Ela

pode assumir diferentes formas, como empreitada, locação de serviços, fornecimento etc.

Conforme Santos (2014, p. 18), define-se atividade-meio e atividade-fim da seguinte forma:

Costuma-se dizer que, quando o processo a ser terceirizado é anterior ao dominado pela empresa, relacionado ao que se denomina de “atividade-meio”, a terceirização é “a montante”, ou *upstream*; já quando a terceirização a ser realizada é um passo a mais em direção ao consumidor final, relacionado ao que se denomina de “atividade-fim”, a terceirização é “a jusante”, ou *downstream*.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37, inciso XXI, admite contratação de serviços pela Administração Pública desde que seja através de processo licitatório. A Lei nº 8.666/1993 conhecida como a Lei de Licitações e Contratos normatiza esta contratação.

Neste contexto, em conformidade com a legislação atual, a terceirização em relação à Administração Pública pode assumir diversas formas e, é possível destacar dois tipos: dos próprios serviços públicos e de atividades ligadas aos serviços públicos. Tradicionalmente ocorre junto à Administração Pública a terceirização através de contrato de prestação de serviços (terceirização de atividades ligadas aos serviços públicos), que é regulada pela Lei nº 8.666/1993, como, também, a terceirização como contrato de concessão ou permissão (terceirização de serviços públicos), cuja base legal é a Lei nº 8.987/1995 e a Lei nº 11.079/2004 (parceria público-privada).

Outrossim, cabe ao gestor a decisão por utilizar terceiros no lugar da utilização de sua estrutura interna, buscando atingir suas expectativas, sejam elas de propósitos econômicos ou de planejamento estratégico. (SANTOS, 2014).

Gomes (2013, p. 15) destaca:

Na prática a terceirização na Administração Pública se dá por meio de contratos administrativos, sempre precedidos de licitação. É nesse momento, ao publicar o edital do certame, que o órgão público deverá especificar todas as exigências que culminarão no sucesso do contrato e, claro, onde deverá ter todo o cuidado necessário, pois, decorrerá dele a qualidade do serviço prestado e o poder fiscalizador da contratante Administração Pública.

Na esfera federal, conforme o Decreto nº 9.507/2018, é ampliada a área de abrangência nas regras de contratação de serviços terceirizados, para as empresas públicas e sociedades de economia mista controladas pela União. Isto é, a Administração Pública Federal poderá contratar serviços indiretamente de acordo com o referido decreto, que possibilita a ampliação à terceirização. Cabe ressaltar que este decreto se aplica apenas no âmbito da União, não se estendendo para os Estados, Distrito Federal e Municípios.

Conforme a Lei nº 8.666/1993, em seu artigo 67, deve-se nomear um representante da Administração Pública para fiscal, a fim de acompanhar e fiscalizar se a empresa está cumprido com as obrigações do contrato firmado.

Quanto às obrigações da Administração Pública, Gomes (2013, p. 16) destaca:

[...]a Administração Pública possui em relação ao contratado, por força do artigo 58, inciso III, da Lei nº 8.666/93 prerrogativas de fiscalizar e de acompanhar a prestação de serviços, conforme dispõe o artigo 67 e seus parágrafos, não apenas a execução material do serviço, mas também o cumprimento pela empresa contratada dos direitos trabalhistas dos empregados envolvidos no referido contrato.

No que se refere à responsabilidade da Administração Pública nos direitos trabalhistas da subcontratação, no parágrafo § 1º do artigo 71 da Lei nº 8.666/1993 entende-se que:

§ 1º A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis.

Já o parágrafo § 2º do referido artigo traz que:

§ 2º A Administração Pública responde solidariamente com o contratado pelos encargos previdenciários resultantes da execução do contrato, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Porém, como o assunto foi bastante discutido, a Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho retrata que, no caso de inadimplemento das verbas trabalhistas, o órgão público, enquanto tomador de serviços terceirizados tem responsabilidade

subsidiária. Isto é, caso haja comprovação da falta de fiscalização ou acompanhamento das obrigações contratuais entre empresa contratada e empregado prestador de serviços, o órgão fica responsável em arcar com as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral. A base de tal entendimento está no princípio da isonomia, previsto no artigo 5º, caput e inciso I, assim como, no artigo 7º, Inciso XXXII da Constituição Federal.

No órgão público objeto deste estudo, a contratação de serviços terceirizados continuados é através de licitação, na modalidade pregão presencial, tipo menor preço e o Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, que dispõe sobre a forma de acompanhamento e fiscalização da contratação de serviços terceirizados na Administração Pública Municipal.

Diante do exposto, o estudo propôs a criação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados no órgão público, que poderá garantir que o ente público não sofra mais ônus pela carência, falha ou desconhecimento de ferramentas de controle neste âmbito. A comissão proposta é em conformidade ao Decreto Municipal e observações que estão reportadas no estudo de caso, do Capítulo 4.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, onde, através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado, buscou-se verificar quais os procedimentos necessários para criação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria do Meio Ambiente, do Município de Bento Gonçalves, que está localizada na Serra Gaúcha.

Em relação à pesquisa bibliográfica, Michel (2015) destaca que é a fase inicial da pesquisa, que realiza o levantamento bibliográfico sobre o tema proposto, com a finalidade de identificar as informações e subsídios para definição dos objetivos, bem como, a determinação do problema e definição dos tópicos que serão elaborados no referencial teórico.

Perovano (2016) complementa que a pesquisa bibliográfica envolve a construção de estudo de determinado tema com base nos elementos estruturantes, discussões, análises e informações de outros pesquisadores com intuito de desenvolvimento e construção do novo conhecimento.

Já o estudo de caso, segundo Figueiredo (2008) tem o objetivo de pesquisar a estrutura de determinada realidade, o que proporciona que os objetivos alcançados possibilitem a formulação de hipóteses para o andamento de outras pesquisas. No estudo, os resultados são considerados válidos somente para o caso estudado. Também, é entendido como uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada na área da ciência social.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de pesquisa qualitativa que, de acordo com Matias-Pereira (2016) no método qualitativo a pesquisa tem estrutura descritiva, isto é, as informações geradas não podem ser quantificáveis. Deste modo, os dados obtidos são analisados de forma indutiva, o que pode-se entender como o raciocínio que, após considerar um número suficiente de casos, conclui uma verdade geral.

Para complementar o conceito da referida pesquisa, conforme Michel (2015, capítulo 4.4) pode-se entender a pesquisa qualitativa, como:

A pesquisa qualitativa se propõe a colher e analisar dados descritivos, obtidos diretamente da situação estudada; enfatiza o processo mais que o resultado, para o que precisa e retrata a perspectiva dos participantes. Na pesquisa qualitativa, verifica-se a realidade em seu contexto natural, tal como ocorre na vida real, procurando dar sentido aos fenômenos ou interpretá-los, de acordo com os significados que possuem para as pessoas implicadas nesse contexto. A finalidade primeira da pesquisa qualitativa não é mostrar opiniões ou pessoas; ao contrário, pretende explorar o espectro de opiniões e as diferentes representações sobre o assunto em estudo.

Já em relação aos objetivos, trata-se de pesquisa exploratória, e seu objetivo é o de gerar hipóteses e possibilitar a ampliação dos conhecimentos sobre o problema em estudo. De acordo com Perovano (2016), o estudo exploratório possibilita identificar um problema de pesquisa quando ainda não foi realizado exploração deste determinado assunto ou seus conceitos foram insuficientemente ou pouco desenvolvidos. Outrossim, cabe destacar que a maior parte das investigações exploratórias utiliza o enfoque qualitativo.

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Neste estudo, utilizaram-se os seguintes procedimentos para análise dos dados:

- a) Coleta de dados públicos para análise;
- b) Observação participante;
- c) Análise dos dados levantados utilizando o embasamento teórico, alinhado ao objetivo e a questão de pesquisa;
- d) Coleta de informações sobre ações judiciais contra o município no site do Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região.

4 ESTUDO DE CASO NA SECRETARIA DO MEIO AMBIENTE DE BENTO GONÇALVES

Este capítulo compreende a contextualização da entidade objeto do estudo, a identificação dos serviços terceirizados contratados, as ações judiciais contra a entidade, a proposta da comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria, a descrição e função dos membros da equipe, a análise das reclamações dos processos ajuizados com base na comissão e a análise descritiva dos resultados.

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA ENTIDADE

O estudo de caso tem por objeto de estudo a Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves, situado no alto da Serra Gaúcha do Rio Grande do Sul, localiza-se a 124 quilômetros da capital Porto Alegre.

A imigração italiana teve início em 1875 na região da encosta superior do nordeste do Rio Grande do Sul, Estado onde está localizada a cidade de Bento Gonçalves, assim originando a Colônia de Dona Isabel, em homenagem à princesa Isabel de Bragança. No ano de 1890 essa colônia foi desmembrada do Município de Montenegro e, assim, tornou-se a cidade de Bento Gonçalves, homenageando o notável herói farroupilha.

Em 1966, foi criado o brasão da cidade, que traz em seus símbolos e cores o desenvolvimento industrial do município representado com a uva, o vinho e o caráter do seu povo, que são expressos pelo dinamismo e organização.

Figura 4 – Brasão do Município de Bento Gonçalves



Fonte: Bento Gonçalves (2019)

Bento Gonçalves possui o título de Capital Brasileira do Vinho, sendo a cidade um importante pólo industrial e turístico, pois além de fazer parte da serra gaúcha que é a maior e mais importante região vinícola do país, a cidade, é o maior pólo moveleiro do Estado, conhecida nacionalmente e internacionalmente.

O cartão de visitas da cidade é a Pipa Pórtico, construído em 1985, está localizado em uma das entradas da cidade. Este monumento é em formato de barril de vinho (pipa) e tem 17 metros de altura.

Figura 5 – Monumento Pipa Pórtico



Fonte: Bento Gonçalves (2019)

A economia de Bento Gonçalves, de acordo com dados levantados no ano de 2017 pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico é composta por 14.255 segmentos da economia, conforme Tabela 1, a seguir:

Tabela 1 – Segmentos da economia do Município de Bento Gonçalves

Segmento	Quantidade	Representatividade
Prestadores de serviço	7.627	53,50%
Comércio	2.900	20,34%
Autônomos	1.449	10,16%
Indústria	947	6,64%
Comércio com prestação de serviços	917	6,43%
Indústria com prestação de serviços	323	2,27%
Agroindústria	13	0,09%
Associações	65	0,46%
Outros	14	0,10%

Fonte: Secretaria de Desenvolvimento Econômico (2017).

A estrutura administrativa da Prefeitura de Bento Gonçalves é composta por Secretarias e Órgãos, como: Gabinete do Prefeito, Gabinete do Vice-Prefeito, Gabinete da Primeira-dama, Secretaria Geral de Governo, Secretaria de Administração, Secretaria de Finanças, Secretaria de Educação, Secretaria de Saúde, Secretaria do Meio Ambiente, Secretaria de Desenvolvimento da Agricultura, Secretaria de Turismo, Secretaria de Cultura, Secretaria de Viação e Obras Públicas, Secretaria de Gestão Integrada e Mobilidade Urbana, Secretaria de Habitação e Assistência Social, Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Secretaria de Juventude, Esporte e Lazer, Secretaria de Segurança, Procuradoria Geral do Município, Instituto de Pesquisa e Planejamento Urbano, Coordenadoria de Tecnologia de Informação e Comunicação, Coordenadoria de Defesa Civil, Serviço de Proteção ao Consumidor, Assessoria de Comunicação Social, Subprefeitura do Vale dos Vinhedos, Subprefeitura de São Pedro, Subprefeitura de Tuiuty, Subprefeitura de Faria Lemos e Conselhos Municipais.

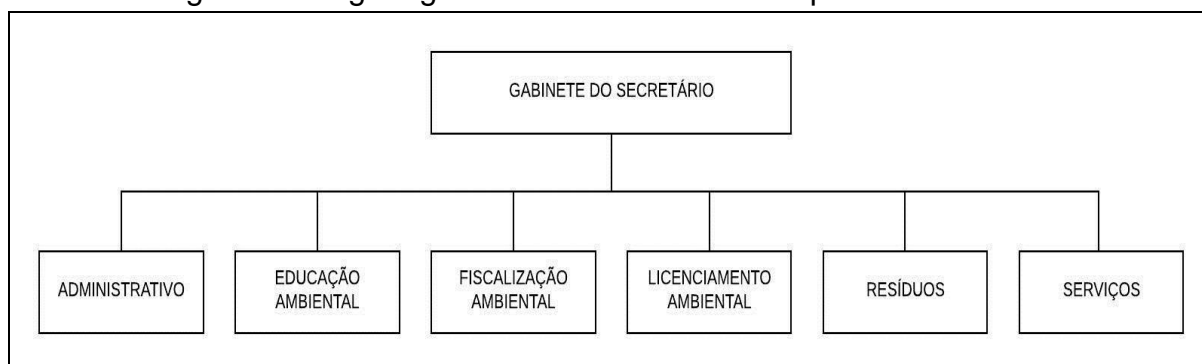
Destaca-se, a Secretaria que será o objeto de estudo de caso, a Secretaria do Meio Ambiente, que é responsável pelo planejamento operacional e a execução da política de proteção do meio ambiente do município, em conformidade com as diretrizes enunciadas pelos órgãos e entidades pertinentes à área. Além disso, compete a mesma, a organização e manutenção de praças e áreas públicas.

A Secretaria do Meio Ambiente foi instituída no ano de 2000, através da Lei Municipal nº 3.060 de 29 de dezembro de 2000. O prefeito do ano era o Sr. Darcy Pozza e o Secretário Sr. Atilio Bergamin Neto. Anteriormente, o setor de Meio Ambiente possuía um departamento junto a Secretaria Municipal de Saúde. Após sua criação a Secretaria permaneceu alguns meses junto ao espaço físico da Secretaria de Saúde, depois se mudou para espaço próprio, localizado na Avenida Osvaldo Aranha, nº 1075, no bairro Cidade Alta. Atualmente, a Secretaria do Meio Ambiente, do Município de Bento Gonçalves, tem sua sede na Rua 10 de Novembro, nº 190, no bairro Cidade Alta, possui como Secretário da pasta Sr. Claudiomiro Laurindo Dias, o qual ocupa o cargo desde 13 de fevereiro de 2017.

Atualmente, conforme a Figura 6, a Secretaria é organizada por setores, como: Administrativo, Educação Ambiental, Fiscalização Ambiental, Gabinete do Secretário, Licenciamento Ambiental, Resíduos e Serviços. O órgão é integrado por

concursados, cargos em comissão, estagiários, funcionários terceirizados prestadores de serviços continuados e convênios.

Figura 6 – Organograma da Secretaria Municipal do Meio Ambiente



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na seção seguinte, explanam-se os serviços que são terceirizados pela Secretaria que se enquadram na proposta deste estudo.

4.2 ANÁLISE DOS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS PELO ÓRGÃO

A Secretaria Municipal do Meio Ambiente possui contrato para prestação de serviços terceirizados que são necessários para andamento de suas atividades de trabalho, relacionados no Quadro 4, a seguir:

Quadro 4 – Serviços terceirizados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente

(continua)

Atividades contratadas pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente	
Serviço	Descrição Sintética
Serviço de Assistência Administrativa e arquivo	Prestar assistência administrativa para realizar as atividades do setor e arquivamento de documentos.
Serviço de transporte de veículos leves	Condução de veículos automotores de pequeno porte destinados ao transporte de passageiros, zelando pela sua conservação.
Serviço de operação de máquinas pesadas	Operar máquinas de grande porte, tais como: tratores, retroescavadeiras, motoniveladores, carregadores, rolos compactadores, dentre outros.
Serviço de transporte de veículos pesados	Conduzir automóveis, caminhões e outros veículos destinados ao transporte de cargas.
Serviço de pintura e recuperação de meio-fio	Manutenção e recuperação de meio-fio.

(conclusão)

Serviços especializados de mecânica	Reparar, substituir e ajustar peças defeituosas ou desgastadas de veículos, máquinas, motores, sistemas hidráulicos de ar comprimido e outros. Fazer vistoria mecânica em veículos automotores.
Serviço de roçada e limpeza urbana	Executar serviços de capina, varrição e roçada de vegetação rasteira e gramínea.
Serviços gerais de limpeza e manutenção urbana	Executar os serviços gerais de limpeza urbana do município.
Serviço de varrição de ruas	Varrição de praças e vias públicas do município.

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da Secretaria Municipal do Meio Ambiente (2019).

Assim, na seção seguinte apresentam-se, as ações judiciais que ensejaram a proposta de criação da comissão, tema deste estudo.

4.2.1 Análise das ações judiciais oriundas dos serviços terceirizados

Através da listagem requerida em 15/04/2019, dos processos ajuizados no Foro Trabalhista de Bento Gonçalves contra o Município de Bento Gonçalves, foi verificado um total 968 processos físicos (142 físicos e 826 baixados/arquivados) e 642 eletrônicos. Deste modo, foi realizada a análise dos processos eletrônicos, do exercício de 2018, através do site do Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região e, quando identificado o reclamante, foi verificado se este era lotado no órgão público objeto deste estudo através de dados da Secretaria Municipal do Meio Ambiente.

Foi constatado que totalizaram 178 processos contra o município, no exercício de 2018, sendo processos referentes aos prestadores de serviços terceirizados para a Administração Pública. Destes processos ajuizados, foi identificado que 08 processos eram de prestadores de serviços da SMMAM, e dentre as demandas reclamatórias totalizam-se 31 pedidos diversos.

No Quadro 5, apresentam-se os processos referentes à prestação de serviços para a Secretaria Municipal do Meio Ambiente.

Quadro 5 – Ações judiciais de serviços terceirizados contratados pela SMMAM

(continua)

PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0021356-10.2018.5.04.0511	Piso salarial da categoria / Salário mínimo profissional.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Serviços de Pedreiro	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0020460-61.2018.5.04.0512	Multa do artigo 477 da CLT; Salário / diferença salarial; Restituição / indenização de despesa; Integração em verbas rescisórias; Horas extras; Reflexos; Banco de horas; Adicional de horas extras; Abrangência da condenação; Honorários na Justiça do Trabalho.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Serviços de Roçada e Limpeza Urbana	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0021157-85.2018.5.04.0511	Multa do artigo 467 da CLT; Multa prevista em norma coletiva; Verbas rescisórias; Anotação / baixa / retificação.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Gari	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0020848-64.2018.5.04.0511	Multa de 40% do FGTS; Multa do artigo 477 da CLT; Aviso prévio; FGTS; Levantamento / liberação; Honorários na Justiça do Trabalho.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Condução de Veículos Pesados	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0021232-27.2018.5.04.0511	Indenização por dano moral; Multa do artigo 467 da CLT; Multa do artigo 477 da CLT; Ente público; Repouso semanal remunerado e feriado;
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	

(conclusão)

Prestação de serviço: Gari	Depósito / diferença de recolhimento; Adicional de horas extras; Termo de rescisão contratual; Honorários na Justiça do Trabalho.
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0020894-53.2018.5.04.0511	Multa de 40% do FGTS; Multa do artigo 467 da CLT; Multa do artigo 477 da CLT; Multa prevista em norma coletiva; Verbas rescisórias; Décimo terceiro salário proporcional; Férias proporcionais; Saldo de salário; Adicional de insalubridade; Ente público; Horas extras; Repouso semanal remunerado e feriado; Anotação / baixa / retificação; Adicional de horas extras; Indenizado - efeitos; Proporcional.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Gari	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0020853-86.2018.5.04.0511	Indenização por dano moral; Multa de 40% do FGTS; Multa do artigo 467 da CLT; Multa do artigo 477 da CLT; Multa prevista em norma coletiva; Verbas rescisórias; Aviso prévio; Décimo terceiro salário proporcional; Férias proporcionais; Saldo de salário; Adicional de insalubridade; Ente público; Horas extras; Anotação / baixa / retificação; Proporcional.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Gari	
PROCESSO	ASSUNTO DA AÇÃO JUDICIAL
0021087-68.2018.5.04.0511	Multa de 40% do FGTS; Multa artigo 467 da CLT; Multa artigo 477 da CLT; Aviso prévio; FGTS; Levantamento / liberação; Abrangência da condenação; Relação de trabalho.
Réus: Município de Bento Gonçalves CCS Serviços Terceirizados LTDA	
Prestação de serviço: Serviço de Condução de Veículos Pesados	

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do Foro Trabalhista de Bento Gonçalves, (2019).

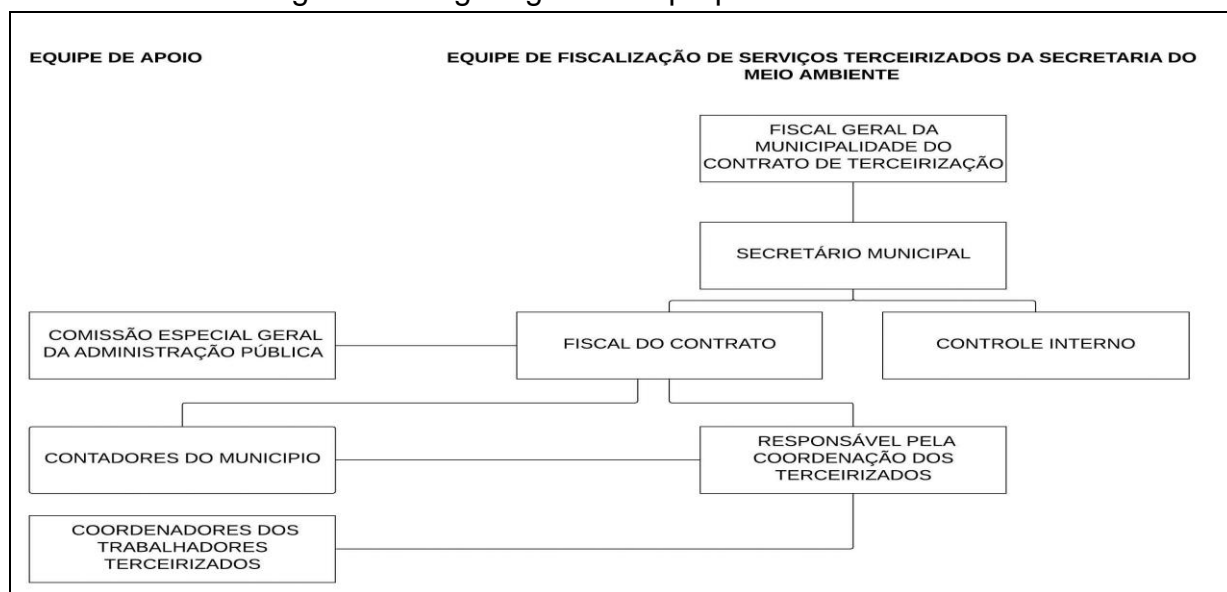
Assim, na seção seguinte apresenta-se a comissão proposta e a designação das funções de cada componente.

4.2.2 Proposta de comissão de fiscalização

A estrutura desta comissão foi elaborada observando a estrutura existente do órgão público objeto deste estudo e em conformidade ao Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, que dispõe sobre a forma de acompanhamento e fiscalização da contratação de serviços terceirizados na Administração Pública Municipal e, nas necessidades observadas e propostas pela observação do participante.

A Figura 7 apresenta a estrutura da comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, proposta por este estudo.

Figura 7 – Organograma da proposta de comissão



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Nas seções seguintes, apresentam-se as descrições das funções de cada membro.

4.2.2.1 Descrição da equipe de fiscalização de serviços terceirizados

Apresenta-se nas seguintes subseções a atribuição de cada componente desta comissão.

4.2.2.1.1 Fiscal geral da municipalidade do contrato de terceirização

Fiscal do contrato dos serviços terceirizados contratados pelos órgãos que fazem parte da estrutura administrativa do ente público, sua função é de averiguar os apontamentos do Secretário Municipal da pasta e, se assim julgar procedente, deverá oficiar a contratada para prestar esclarecimentos e correções.

O Fiscal Geral sempre deve informar via ofício às informações e andamentos pertinentes as solicitações do Secretário Municipal da pasta.

4.2.2.1.2 Secretário municipal

Gestor da Secretaria Municipal do Meio Ambiente, responsável pela coordenação da comissão proposta, responsável pela autorização de pagamentos, bem como, quando houver correções ou esclarecimentos apontados pelo Fiscal do Contrato de seu órgão, o gestor deve analisar as questões e reportar ao Fiscal Geral da municipalidade do contrato firmado com a empresa prestadora de serviços com os órgãos da municipalidade. Todo trâmite deste procedimento realizado pelo Secretário da pasta deve ser via ofício, com prazos propostos para encaminhamento da resposta.

4.2.2.1.3 Controle interno

Este servidor, de acordo com a legislação, deve ser concursado. Seu papel é fiscalizar os atos da Administração Pública, isto é, se os princípios de Administração Pública estão sendo cumpridos.

Este integrante irá supervisionar o cumprimento dos princípios da Administração Pública nesta comissão, devendo, em caso de não observância a qualquer princípio, solicitar esclarecimento ao Coordenador da Comissão para as medidas cabíveis.

Caso este servidor julgar necessário a instauração de uma sindicância para apurar, esclarecer ou punir algum ato deverá ser requerido à abertura de um processo administrativo para este fim.

4.2.2.1.4 Fiscal do contrato

Este servidor deve ser concursado, preferencialmente, ou nomeado cargo em comissão. Não podendo ter relação de contratação com a empresa prestadora do serviço.

O servidor será designado pelo órgão público através do devido ato administrativo, com portaria e fixação da designação no contrato. Outrossim, a Administração Pública deve verificar se o nomeado preenche os requisitos do artigo 5º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012:

Art. 5º Os servidores designados pela administração devem preencher os seguintes requisitos:

I - não possuir em seus registros funcionais punições em decorrência da prática de atos lesivos ao patrimônio público;

II - não haver sido responsabilizado por irregularidades junto ao Poder Público Municipal;

III - não haver sido condenado em processo criminal por crimes contra a Administração Pública, capitulados no Título XI, Capítulo I, do Código Penal Brasileiro, na Lei 7.492/1986 e na Lei 8.429/1992.

Cabe a este integrante ser responsável de fiscalizar e acompanhar a execução do contrato em seu órgão, apurando se está de acordo com o proposto no contrato firmado entre a Administração Pública e a empresa prestadora do serviço.

Este integrante deverá ter pleno conhecimento do contrato, bem como, de suas exigências. Deverá conhecer a descrição dos serviços a serem executados como: prazos, locais, frequência e outras informações que forem pertinentes. O Fiscal irá solicitar ao Responsável pela Coordenação dos Terceirizados, o relatório da locação dos empregados terceirizados que foi entregue pelos Coordenadores das áreas indicadas pela empresa prestadora dos serviços, para fazer vistorias *in loco* e apurar a veracidade das informações, bem como, assegurar a qualidade na execução dos serviços.

Quanto aos empregados terceirizados que prestarem serviço de atendimento direto, como nos serviços de recepção e apoio ao usuário, o responsável pela efetividade dos terceirizados será o integrante que faz a coordenação dos terceirizados da Secretaria, o mesmo irá elaborar um relatório da locação e atividades desenvolvidas para que o Fiscal possa fazer sua vistoria e verificação.

O Fiscal deverá manter os relatórios de vistorias realizadas, emitir atestados de avaliação e realização dos serviços prestados para apresentação à comissão proposta, bem como, histórico da prestação de serviço neste órgão. Em casos de situações que necessitem de correção, o Fiscal irá informar ao responsável pela coordenação da comissão que deverá tomar as medidas cabíveis e informá-lo o trâmite.

O Fiscal deverá exigir que a contratada envie os documentos constantes no artigo 9º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, que trata do cumprimento das obrigações trabalhistas e sociais nas contratações terceirizadas, conforme segue:

- I - recolhimento da contribuição previdenciária estabelecida para o empregador e de seus empregados;
- II - recolhimento do FGTS;
- III - pagamento de salários no prazo previsto em Lei;
- IV - fornecimento de vale transporte e auxílio alimentação, quando cabível;
- V - pagamento do 13º salário;
- VI - concessão de férias e correspondente pagamento do adicional de férias, na forma da Lei;
- VII - realização de exames admissionais e demissionais e periódicos, quando for o caso;
- VIII - encaminhamento das informações trabalhistas exigidas pela legislação, tais como, a RAIS e a CAGED;
- IX - cumprimento das obrigações contidas em convenção coletiva, acordo coletivo ou sentença normativa em dissídio coletivo de trabalho;
- X - pagamento pela contratada das verbas rescisórias, quando da rescisão contratual de empregados vinculados ao contrato de prestação de serviços;
- XI - cumprimento das demais obrigações dispostas na CLT em relação aos empregados vinculados ao contrato.

Todos os documentos solicitados devem ser conferidos e colocados em uma pasta específica, identificada por competência, para que o órgão e o Fiscal possam acessar as informações sempre que necessário.

Quanto ao inciso X, é necessário que juntamente ao comprovante do pagamento da rescisão, seja encaminhado a comprovação da baixa da relação contratual entre a empresa e o empregado.

A fim, de subsidiar o Fiscal do Contrato na fiscalização do cumprimento das obrigações previstas na Consolidação das Leis do Trabalho, bem como, referente à entrega de equipamentos de segurança adequados a função desempenhada, utensílios e demais materiais necessários na execução das funções contratadas, a equipe de apoio dos Contadores do Município e da Comissão Especial Geral da

Administração Pública deverão auxiliar na planificação, orientação e informações pertinentes a este âmbito.

O Fiscal através deste plano poderá ter dados e informações para subsidiá-lo na conferência dos documentos contidos no artigo 9º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012 e CLT.

4.2.2.1.5 Responsável pela coordenação dos terceirizados

Este servidor deve ser concursado, preferencialmente, ou nomeado cargo em comissão. Não pode ter relação de contratação com a empresa prestadora do serviço. Deve ter conhecimento das atividades desenvolvidas no órgão municipal e agir com impessoalidade, seguindo os princípios de Administração Pública.

Suas funções seriam:

a) Obter a relação de funcionários terceirizados, contendo informações como: nome, data da admissão, cargo, equipamentos de proteção que são necessários para o desenvolvimento de sua atividade de trabalho previstos em contrato, equipamentos que utilizem do órgão público e Coordenador Responsável;

b) Solicitar aos Coordenadores a frequência dos trabalhadores terceirizados para controle da prestação do serviço pelo órgão, isto é, quando da falta do serviço, o município deve pagar o serviço à contratada conforme foi prestado, outrossim, se há faltas, estes valores devem ser descontados do município pois naquele momento não havia a prestação do serviço solicitado;

c) Informar e solicitar aos Coordenadores indicados pela contratada as necessidades do órgão público, conforme a área de trabalho para a prestação de serviços, isto é, as orientações, informações e atividades de trabalho devem ser passadas aos Coordenadores para a prestação do serviço contratado;

d) Solicitar diretamente ao empregado terceirizado que prestar serviço de atendimento direto, como nos serviços de recepção e apoio ao usuário as necessidades do órgão público. As orientações, informações e atividades de trabalho devem ser passadas a estes empregados terceirizados. Outrossim, este membro, deverá emitir o relatório da locação e informações pertinentes destes terceirizados e entregar ao Fiscal do Contrato da pasta;

e) Solicitar aos Coordenadores de cada área, um relatório da locação dos empregados terceirizados, para verificar se estão prestando serviços de acordo com a solicitação do órgão público, de acordo com sua atividade contratada, buscando assim, evitar desvios de função. O relatório deve ser conferido e entregue ao Fiscal do Contrato da pasta;

f) Verificar a necessidade de redução da prestação de serviço e informar ao Secretário da pasta, que caso veja a necessidade, deve proceder com a elaboração de ofício ao Fiscal Geral para que notifique a empresa. Neste caso, a empresa deve informar como será o aviso prévio do empregado ao Fiscal Geral e posteriormente o mesmo informar ao Secretário da pasta para que informe ao Fiscal do Contrato da pasta, a fim de fiscalizar se a documentação apresentada posteriormente está de acordo com as obrigações trabalhistas;

g) Conferir o documento fiscal entregue pela contratada, isto é, se os valores e serviços cobrados estão de acordo com o controle da Administração Pública. Bem como, deve ser exigido da contratada a apresentação da relação dos documentos do artigo 10º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, conforme segue:

- I – do pagamento da remuneração mensal do empregado com assinatura do mesmo;
- II – do pagamento das contribuições sociais (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Previdência Social), compatível com os empregados vinculados à execução contratual;
- III – da regularidade fiscal;
- IV – do cumprimento das obrigações trabalhistas;
- V – da relação nominal de cada funcionário com o horário de trabalho e suas faltas no mês de referência, acompanhado de cópia do controle do ponto, com assinatura de ciente do empregado;
- VI – do comprovante de pagamento/entrega do vale transporte e auxílio alimentação, devidamente assinado por todos os empregados;
- VII – da comprovação da regularidade tributária, com a apresentação dos seguintes documentos, todos dentro do prazo de validade:
 - a) GFIP, SEFIP, de acordo com o mês de referência;
 - b) Certidão de quitação de tributos e contribuições federais;
 - c) Certidão de quitação da dívida ativa da União;
 - d) Certidão Negativa de Débitos (CND), com a fazenda estadual e municipal;
 - e) Certidão de Regularidade do FGTS e INSS.

Estes documentos devem ser conferidos e, deverá haver registro e arquivo destas informações no órgão público, bem como, na Secretaria Municipal de Finanças no setor de contabilidade.

O documento fiscal só será encaminhado para assinaturas ao setor de pagamentos, quando da validação destes. Se validado, será assinado pelo

Responsável pela Coordenação dos Terceirizados e encaminhado ao setor administrativo da SMMAM para demais trâmites. Isto é, a assinatura do Controle Interno, Fiscal do Contrato e Secretário Municipal, e quando o documento for validado por todos integrantes, será encaminhado para pagamento.

4.2.2.2 Descrição da equipe de apoio

Na sequência, apresentam-se as descrições e funções da equipe de apoio.

4.2.2.2.1 Comissão especial geral da Administração Pública

A comissão especial geral da Administração Pública deverá prestar auxílio e consultoria na fiscalização do contrato quando houver a necessidade do órgão municipal e essa requisição será através de seu Fiscal.

4.2.2.2.2 Contadores do município

Os contadores da Administração Pública prestarão auxílio e consultoria na fiscalização do contrato quando houver a necessidade do órgão municipal e essa requisição será através de seu Fiscal.

4.2.2.2.3 Coordenadores dos trabalhadores terceirizados

Indicados pela empresa contratada, os coordenadores são responsáveis pela execução dos serviços do grupo que coordena e entrega de relatórios das atividades ao Responsável pela Coordenação dos Terceirizados da SMMAM.

Dando continuidade ao estudo de caso, na seção seguinte apresenta-se a análise das reclamações das ações ajuizadas dos serviços contratados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente com base na comissão proposta e a designação das funções de cada componente.

4.3 ANÁLISE DAS RECLAMATÓRIAS DAS AÇÕES COM BASE NA COMISSÃO

A análise das reclamações dos processos ajuizados de prestadores de serviços que eram contratados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente será com base na comissão proposta, verificando se a estrutura elaborada poderia auxiliar na fiscalização e acompanhamento deste tipo de contrato e, evitar tais processos.

As ações trabalhistas ajuizadas são em face de Município de Bento Gonçalves e CCS Serviços Terceirizados LTDA, e são referentes aos 08 processos expostos no Quadro 5 deste estudo.

Apresentam-se, as reclamações e a análise com base na comissão proposta:

a) Piso salarial da categoria / Salário mínimo profissional: com relação a este processo, a comissão proposta neste trabalho poderia ter evitado esta ação, tendo em vista que o artigo 9º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, em seu inciso IX trata do cumprimento das obrigações contidas em convenção coletiva, acordo coletivo ou sentença normativa em dissídio coletivo de trabalho. Cabe ao Fiscal do Contrato da pasta exigir esta documentação e verificar se a empresa está cumprindo com suas obrigações conforme a Convenção Coletiva de Trabalho, neste caso, a convenção que contempla o serviço de pedreiro. Quando identificada esta irregularidade, o Fiscal da pasta iria informar ao Secretário da pasta para oficial o Fiscal Geral da municipalidade, a fim de notificar a empresa terceirizada contratada para que corrija imediatamente o equívoco e tome as medidas cabíveis neste caso, como o ajuste do salário para meses seguintes e reembolso do valor devido naquele período ao funcionário terceirizado;

b) Verbas rescisórias: na rescisão do contrato de trabalho, as verbas rescisórias são aquelas que, por Lei, o empregado pode ter direito e são devidas nas diferentes modalidades de rescisão contratual. O artigo 9º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, em seu inciso X trata do pagamento pela contratada das verbas rescisórias, quando da rescisão contratual de empregados vinculados ao contrato de prestação de serviços. Isto é, quando da redução de algum prestador de serviços, a empresa deve encaminhar o documento de comprovação do pagamento das verbas rescisórias, o pagamento, refere-se ao montante total dos direitos. Neste contexto, a análise será com base nos direitos reclamados, apresentados e relacionados às verbas rescisórias, a seguir:

- Aviso prévio e Indenizado – efeitos: quando o Responsável pela Coordenação dos Terceirizados verificar a necessidade de redução da prestação de serviço e informar ao Secretário da pasta, que caso veja a necessidade, deve proceder com a elaboração de ofício ao Fiscal Geral para que notifique a empresa, deverá ser informado pela empresa como será o aviso prévio do empregado que será desligado ao Fiscal Geral e, posteriormente, o mesmo informar ao Secretário da pasta para que informe ao Fiscal da pasta, para conferência e fiscalização da documentação apresentada posteriormente quanto às obrigações trabalhistas. Outrossim, é dever da contratada dar o aviso prévio ao empregado conforme previsto em contrato, sendo que o órgão público, não arcará com este pagamento, tendo em vista que o serviço foi dispensado e, conforme previsto na legislação, o empregador deve se encarregar do aviso prévio.

- Multa de 40% do FGTS: na rescisão o empregador deve liberar o saldo de FGTS e proceder com o pagamento da multa de 40% do FGTS.

- Décimo terceiro salário proporcional, Férias proporcionais, Saldo de salário e Proporcional: na rescisão, o empregador deve fazer o pagamento dos direitos dos empregados até a data do desligamento, isto é, deve pagar o saldo de salário, décimo terceiro e férias correspondentes até a data da rescisão.

- Anotação / baixa / retificação: neste caso, a comissão através do Fiscal da pasta, deve solicitar juntamente ao comprovante do pagamento da rescisão, que seja encaminhada a comprovação da baixa da relação contratual entre a empresa e o empregado.

- Termo de rescisão contratual e FGTS: tendo em vista, os direitos reclamados quando o Fiscal da pasta verifica-se os documentos apresentados pela empresa contratada referente ao pagamento das verbas rescisórias, deve-se atentar ao direito do termo de rescisão de contrato de trabalho para que o empregado utilize para o saque do FGTS.

Diante do exposto, o comprovante do pagamento das verbas rescisórias totais deve ser exigido pelo Fiscal do Contrato da pasta e, caso verificado que não havia sido realizado o pagamento conforme a legislação, o Fiscal, iria informar ao Secretário da pasta para oficiar o Fiscal Geral da municipalidade, a fim de notificar a empresa terceirizada contratada para que corrija imediatamente o equívoco e tome as medidas cabíveis, bem como, para que tais situações não se repetissem, não prejudicando o

empregado terceirizado, e evitando demais penalidades como a multa do artigo 467 da CLT, a multa do artigo 477 da CLT, a multa prevista pela convenção coletiva de trabalho e os valores de integralização em verbas rescisórias, isto é, tem direitos reclamados pelos empregados terceirizados que devem integralizar o cálculo de rescisão conforme a legislação prevista para tal;

c) Salário / diferença salarial: com base na planificação do Fiscal do Contrato da SMMAM, seria possível averiguar se houvesse qualquer diferenciação entre os prestadores de serviço, deste modo, caso fosse verificado esta diferença, o Fiscal da pasta iria informar ao Secretário da pasta para oficial o Fiscal Geral da municipalidade, a fim de notificar a empresa terceirizada contratada para que corrija imediatamente o equívoco e tome as medidas cabíveis neste caso, como o ajuste do salário para meses seguintes e reembolso do valor devido naquele período ao funcionário terceirizado;

d) Horas extras, Repouso semanal remunerado e feriado, Adicional de horas extras, Banco de horas e Reflexos: caso autorizado previamente à execução de horas extras e solicitado pela SMMAM, os Coordenadores por área são responsáveis por informar a frequência dos prestadores de serviços ao Responsável pela Coordenação dos Terceirizados do órgão público, isto é, os Coordenadores das áreas iriam informar através do relatório entregue, que seria encaminhado ao Fiscal da pasta, assim poderia o mesmo fazer vistoria *in loco* para verificar a veracidade. Após validado, seria computado através do relatório, as horas extras devidas para o pagamento do órgão municipal a empresa terceirizada, bem como, fiscalização se as obrigações trabalhistas neste caso foram cumpridas pela empresa com seus empregados;

e) Adicional de insalubridade: o artigo 9º do Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012, em seu inciso XI trata do cumprimento das demais obrigações dispostas na CLT em relação aos empregados vinculados ao contrato, isto é, o Fiscal da pasta tem conhecimento dos serviços que são prestados e a relação dos prestadores, através da planificação que utiliza para subsidiá-lo na conferência das obrigações da contratada perante seus contratados, outrossim, deve-se atentar se está disposto que a atividade desempenhada inclui adicional de insalubridade e o grau, para poder verificar se havia o cumprimento da obrigação conferindo o comprovante de pagamento do empregado terceirizado e, caso negativo, o Fiscal da

pasta, iria notificar o Secretário da pasta para que oficiasse o Fiscal Geral da municipalidade a fim de solicitar a empresa à correção e pagamento ao empregado;

f) Indenização por dano moral: a comissão proposta com a fiscalização efetiva das obrigações da contratada perante seus contratados através das vistorias realizadas pelo Fiscal da pasta *in loco* poderia ter verificado se o empregado estava em condições que ferissem a sua dignidade nas atividades de trabalho propostas e passar a situação ao Secretário da pasta para que oficiasse o Fiscal Geral da municipalidade para notificar a empresa do ocorrido, a fim de corrigir e evitar maiores danos ao empregado prestador de serviço;

g) Relação de trabalho: os empregados devem seguir as determinações de seus Coordenadores (designados pela empresa terceirizada). As reivindicações do órgão público serão passadas através do Responsável pela Coordenação dos Serviços Terceirizados aos Coordenadores da empresa, a fim de evitar a criação de relação de trabalho diferente da contratação proposta no contrato firmado;

h) Depósito / diferença de recolhimento: tendo em vista as reclamações dos terceirizados referentes aos valores que deviam ter sido pagos pela contratada, este em questão, seria possivelmente do recolhimento das obrigações trabalhistas que foram recolhidos a menor devido à empresa não ter realizado o pagamento dos direitos reclamados, assim causando diferença nos valores recolhidos;

i) Restituição / indenização de despesa, Honorários na Justiça do Trabalho, Ente público e Abrangência da condenação: com tais ações, haveria o cumprimento das obrigações contidas na fiscalização do contrato de terceirização, e provavelmente as ações não seriam ajuizadas e o ônus não existiria.

Concluída a análise das reclamações com base na comissão proposta, na seção seguinte apresenta-se a análise descritiva dos resultados, que tomou por base o estudo de caso e o referencial teórico.

4.4 ANÁLISE DESCRITIVA DOS RESULTADOS

Toda comissão foi planejada com base na estrutura existente, seja na parte interna da Secretaria Municipal do Meio Ambiente, quanto na parte que trata dos integrantes da equipe de apoio que fazem parte da Administração Pública Municipal, exceto os coordenadores dos trabalhadores terceirizados, que tem vínculo contratual

com a empresa prestadora de serviços, porém estes atuam na Administração Pública Municipal, ou seja, não acarretará em custos públicos, uma vez que se baseia na estrutura já existente.

A proposta da comissão de fiscalização de serviços terceirizados auxilia o acompanhamento da execução dos serviços pelos fiscais, com o intuito de qualificar a fiscalização contratual e possibilitar a valorização do gasto público com serviços terceirizados.

O modelo proposto para esta fiscalização de contratos terceirizados foi elaborado com base no Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012 do município, na estrutura existente na Administração Pública Municipal e através da análise das obrigações da contratada e do contratante que estão previstas no contrato com a empresa especializada em prestação de serviços terceirizados continuados solicitados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente e demais órgãos da Administração.

Busca-se apresentar ao órgão as ferramentas necessárias ao bom desempenho de suas funções, indicando a legislação, e os procedimentos que regulamentam este campo de atuação, de forma a assegurar a legalidade no fiel cumprimento do contrato.

O acompanhamento e a fiscalização da execução do contrato consistem na verificação da conformidade da prestação dos serviços e da alocação dos recursos necessários, de forma a assegurar o perfeito cumprimento do contrato pelos integrantes da comissão proposta.

A comissão busca proporcionar que o órgão público conheça na íntegra suas obrigações no contrato de terceirização, bem como, controlar e fiscalizar as obrigações da empresa contratada, buscando a prestação de serviço de qualidade, e, evitando a responsabilização subsidiária perante processos.

Outrossim, entende-se que, evidenciando, orientando e apresentando ferramentas de controle, procedimentos e papéis de trabalho, cria-se um processo administrativo que pode ser realizado pela comissão proposta.

Além disso, quando realizado o controle eficaz, os processos tenderão a diminuir, visto que, possíveis falhas e erros poderão ser corrigidos previamente, evitando assim, um processo judicial.

A comissão através da execução das tarefas elencadas para cada membro na fiscalização e no controle possibilita o melhor gerenciamento dos recursos financeiros disponíveis, a qualidade do gasto e a transparência nas despesas públicas em relação a este tipo de contrato.

Sugere-se ainda que os integrantes elaborem um *check-list* para realização e conferências de suas funções conforme foram descritas.

5 CONCLUSÃO

A terceirização na Administração Pública é muito utilizada atualmente, em todas as esferas, e, é notável a dificuldade enfrentada pelos órgãos na fiscalização e acompanhamento das obrigações contratuais entre a empresa contratada e o empregado prestador de serviço público. Devido à falta de fiscalização, há um grande número de reclamações ajuizadas contra o ente público, tendo em vista, a responsabilidade subsidiária.

A contabilidade pública tem papel importante em orientar a gestão dos recursos públicos, neste caso, buscando evitar o gasto público com passivos jurídicos devido à falta de fiscalização e acompanhamento de contratos. Deste modo, a fim de evitar este dispêndio torna-se necessário criar um processo de controle para orientação de mecanismos que possam gerar economia dos recursos públicos.

O objetivo principal deste trabalho que foi de analisar os procedimentos necessários para implantação de uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria Municipal do Meio Ambiente foi atingido com a elaboração de um organograma, designando papéis de trabalho para cada componente. No decorrer do Capítulo 4 foi possível verificar os serviços terceirizados da Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves e analisar o histórico dos processos ajuizados contra o órgão, a fim de criar procedimentos de controle e evitar futuros passivos jurídicos.

Quanto aos objetivos específicos, atenderam-se os itens propostos. No Capítulo 2, realizou-se o levantamento bibliográfico de Contabilidade Pública, explanou-se sobre Administração Pública, sobre Orçamento Público suas fases e princípios, identificou-se processo licitatório, seu embasamento legal e procedimentos, e realizou-se a conceituação de terceirização de serviços no setor público. Verificaram-se, também, as ações judiciais contra o ente público oriundas da contratação de serviços terceirizados e foi elaborada uma comissão de fiscalização de serviços terceirizados na Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves, estes no Capítulo 4.

Quanto às hipóteses deste trabalho, a hipótese 2 é falsa e a hipótese 1 é verdadeira, pois conforme descrito na seção 4.3 deste estudo, as reclamações das

ações judiciais com base na comissão proposta, poderiam ser evitadas, tendo em vista, que a comissão, através de seus integrantes e designação de papéis de trabalho, teria fiscalizado o cumprimento das obrigações da contratada frente seus empregados e notificado a empresa para que corrigisse imediatamente o equívoco e tomasse as medidas cabíveis. Caso contrário, a mesma seria responsabilizada, assim, não prejudicando o empregado terceirizado, e evitando penalidades ao órgão público.

A comissão proposta neste estudo buscou informações sobre o histórico de ações judiciais contra o órgão público, a legislação municipal prevista para a fiscalização de contratos de terceirização, a análise da estrutura existente e observações do participante para elaborar um organograma da comissão de fiscalização de serviços terceirizados contratados pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente. Foram indicados aos integrantes da Secretaria Municipal do Meio Ambiente e aos integrantes da equipe de apoio um plano de trabalho, com funções e procedimentos para cada participante, a fim de cumprir com suas obrigações contratuais, assim, podendo evitar que o empregado terceirizado seja prejudicado e que hajam condenações sobre o ente público, como responsável subsidiário.

Diante do conhecimento da falta de acompanhamento e fiscalização destes contratos, nota-se a importância de nomear integrantes e orientá-los sobre seus papéis e, procedimentos de controle dentro de uma organização, de modo a proporcionar à eficácia no cumprimento de obrigações e, ainda, evitar dispêndio de recursos.

Este estudo se limitou a analisar a criação da comissão na Secretaria do Meio Ambiente do Município de Bento Gonçalves, não podendo estender os resultados deste a outra Secretaria em virtude das especificidades de cada órgão.

Sugere-se para fins de futuros estudos que se avalie o efeito da implantação da comissão e os ganhos que possam ter ocorridos para o órgão público. Ainda, sugere-se que sejam analisadas outras Secretarias para verificar se não haveria demanda para implantação de comissões nas mesmas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal: Métodos com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e nos padrões internacionais de contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010077/cfi/6/2\[vnd.vst.idref=body001\]!](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010077/cfi/6/2[vnd.vst.idref=body001]!>)>. Acesso em: 05 nov. 2018.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502088856/cfi/0](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502088856/cfi/0>)>. Acesso em: 25 out. 2018.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **O essencial da contabilidade pública: teoria e exercícios de concursos públicos resolvidos**. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502125506/cfi/0!/4/4@0.00:6.05](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502125506/cfi/0!/4/4@0.00:6.05>)>. Acesso em: 29 out. 2018.

BENTO GONÇALVES. **Lei Municipal nº 3.060, de 29 de dezembro de 2000**. Altera a estrutura administrativa da prefeitura municipal de Bento Gonçalves e adita a lei municipal nº 2.422/95. Disponível em: <http://sapl.camarabento.rs.gov.br/media/sapl/public/normajuridica/2000/1791/1791_texto_integral.pdf>. Acesso em: 05 abr. 2019.

_____. **Decreto nº 7.810, de 27 de fevereiro de 2012**. Dispõe sobre a forma de acompanhamento e fiscalização da contratação de serviços terceirizados na administração pública municipal. Disponível em: <http://sapl.camarabento.rs.gov.br/media/sapl/public/normajuridica/2012/13867/13867_texto_integral.pdf>. Acesso em: 24 abr. 2019.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público: abordagem simples e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479726/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 28 set. 2018.

_____. **Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597001679/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 07 set. 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943**. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>. Acesso em: 30 abr. 2019.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos

Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 25 out. 2018.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em: 13 mar. 2019.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 05 de outubro de 1988.** Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 07 set. 2018.

_____. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.** Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666compilado.htm>. Acesso em: 17 out. 2018.

_____. **Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995.** Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previstos no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987compilada.htm>. Acesso em: 12 maio 2019.

_____. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 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 e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc19.htm>. Acesso em: 02 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 – LRF.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 21 nov. 2018.

_____. **Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002.** Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10520.htm>. Acesso em: 15 out. 2018.

_____. **Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004.** Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11079.htm>. Acesso em: 03 maio 2019.

_____. **Lei nº 13.429 de 31 de março de 2017.** Altera dispositivos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas e dá outras providências; e dispõe sobre as relações de trabalho na empresa de prestação de serviços a terceiros. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/L13429.htm>. Acesso em: 13 nov. 2018.

_____. **Decreto nº 9.412, de 18 de junho de 2018.** Atualiza os valores das modalidades de licitação de que trata o art. 23 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9412.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. **Decreto nº 9.507, de 21 de setembro de 2018.** Dispõe sobre a execução indireta, mediante contratação, de serviços da administração pública federal direta, autárquica e fundacional e das empresas públicas e das sociedades de economia mista controladas pela União. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9507.htm>. Acesso em: 01 maio 2019.

CATAPAN, Anderson; BERNARDONI, Doralice Lopes; CRUZ, June Alisson Westarb. **Planejamento e orçamento na administração pública.** 2. ed. Curitiba: Intersaberes, 2013. [Livro Eletrônico]. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=catapan&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0§ion=0#/edicao/6097>>. Acesso em: 10 out. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983.** Brasília. DF. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_560.pdf>. Acesso em: 07 set. 2018.

_____. **Resolução CFC nº 750/1993.** Revogada a partir de 01/01/2017 pela NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, conforme publicação no DOU de 04/10/2016, Seção 1. Brasília. DF. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc>. Acesso em: 12 set. 2018.

_____. **Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público:** Manual da IFAC de Pronunciamentos Internacionais de Contabilidade do Setor Público. Brasília. DF: 2010. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010_web.pdf>. Acesso em: 15 set. 2018.

_____. **Resolução CFC nº 1.282, de 28 de maio de 2010.** Revogada a partir de 01/01/2017 pela NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, conforme publicação no DOU de 04/10/2016, Seção 1. Brasília. DF. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1282.pdf>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. **Resolução CFC nº 1.328, de 18 de março de 2011.** Dispõe sobre a Estrutura das normas brasileiras de contabilidade. Brasília. DF. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1328.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2018.

_____. **Normas Brasileiras de Contabilidade:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília. DF: 2012. Disponível em:

<http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 26 set. 2018.

_____. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBC TSP – Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016. Brasília. DF. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>>. Acesso em: 26 set. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: planejamento, elaboração e controle**. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502201927/cfi/0>>. Acesso em: 15 nov. 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 30. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530976163/cfi/6/2!/4/2@0:0>>. Acesso em: 20 maio 2019.

FIGUEIREDO, Nêbia Maria Almeida de. **Método e metodologia na pesquisa científica**. 3. ed. São Caetano do Sul, SP: Yendis Editora, 2008. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=FIGUEIREDO&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0§ion=0#/edicao/159486>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

FORO TRABALHISTA DE BENTO GONÇALVES. **Coordenadoria de Distribuição de Feitos de Bento Gonçalves**. 2019.

FRANÇA, Maria Adelaide de C. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos da Administração Pública**. 7. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502201118/cfi/0>>. Acesso em: 28 nov. 2018.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 17. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010473/cfi/6/2!/4/2/2@0:0.101>>. Acesso em: 28 out. 2018.

GOMES, Elaine. **Terceirização de Serviços na Administração Pública**. A responsabilidade da Administração Pública pelos débitos trabalhistas inadimplidos pelo empregador em face dos empregados nos contratos de terceirização. 2013. Monografia apresentada como um dos requisitos para obtenção do título de Especialista em Direito Administrativo no Curso de Pós-Graduação Lato Sensu em Direito Administrativo - Instituto Brasiliense de Direito Público-IDP. Disponível em: <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2256/Monografia_Elaine%20Cristina%20Gomes.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 26 maio 2019.

GUEDES, Alvaro Martim; SILVÉRIO, João Paulo. **Contabilidade Pública: inovações, aplicações e reflexos**. Curitiba: Intersaberes, 2016. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?-2from=&page=21§ion=0#/edicao/9788559720358>>. Acesso em: 07 set. 2018.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/cfi/6/2!/4/2/4@0:0.101>>. Acesso em: 28 set. 2018.

LIMA, Severino Cesário de; DINIZ, Josediton Alves. **Contabilidade Pública: Análise Financeira Governamental**. São Paulo: Atlas, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008395/cfi/6/2!;vnd.vst.idref=cover>>. Acesso em: 15 nov. 2018.

LOURENÇO, Nivaldo Vieira. **Administração Pública: modelos, conceitos, reformas e avanços para uma nova gestão**. Curitiba: InterSaberes, 2016. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=LOUREN%25C3%2587O&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0§ion=0#/edicao/37153>>. Acesso em: 22 nov. 2018.

MACHADO, Ana Cláudia Adriano. **A terceirização na administração pública: vantagens e desvantagens**. 2008. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação) - Fundação Getulio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e Empresas. Pós-Graduação Intensiva em Administração Pública, 2008. Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/documents/454798/528797/2008%20-%2008CIPAD_MachadoAna.pdf>. Acesso em: 19 set. 2018.

MARQUES, Euvaldo. Finanças públicas: **Administração Financeira e Orçamentária**. São Paulo: Saraiva, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502621916/cfi/0!/4/4@0.00:55.7>>. Acesso em: 26 nov. 2018.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/cfi/6/2!;vnd.vst.idref=html0>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-970-0359-8/cfi/6/2!/4/2/2@0:0>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Administração pública, concessões e terceiro setor**. 3. ed. rev. ampl. atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-6195-4/cfi/6/2!;vnd.vst.idref=cover>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público, administração financeira e orçamentária e LRF**. 8. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530978976/cfi/6/2!/4/2@0:0>>. Acesso em: 28 out. 2018.

PEROVANO, Dalton Gean. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. [livro eletrônico]. Curitiba: Intersaberes, 2016. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?-2from=&page=0§ion=0#/edicao/9788559720211>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522490882/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 30 set. 2018.

PREFEITURA DE BENTO GONÇALVES. Setor de Licitações. **Noções Gerais Sobre Licitações**. Secretaria de Finanças, 2018.

SANTOS, Diogo Palau Flores dos. **Terceirização de serviços pela Administração Pública: estudo da responsabilidade subsidiária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502221352/cfi/0>>. Acesso em: 15 nov. 2018.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL – STN. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001** (Atualizada). Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento-1/legislacao/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016-2.docx/view>. Acesso em: 20 out. 2018.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477968/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 16 out. 2018.

SHIGUNOV NETO, Alexandre; SCARPIM, João Augusto. **Terceirização em Serviços de Manutenção Industrial**. 1. ed. Rio de Janeiro: Interciência, 2014. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=TERCEIRIZA%25C3%2587%25C3%2583O&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=-19§ion=0#/legacy/49841>>. Acesso em: 07 maio 2019.

SMMAM. **Secretaria Municipal do Meio Ambiente**. Bento Gonçalves, 2019.

SMDE. **Secretaria de Desenvolvimento Econômico**. Bento Gonçalves, 2019.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478439/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 05 nov. 2018.

TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO DA 4ª REGIÃO. **Consulta processual**. Porto Alegre. RS. Disponível em: <<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p>

_num_pje=1035601&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1740689>.
Acesso em: 02 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=949917&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1740932>. Acesso em: 03 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=1014614&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1740996>. Acesso em: 03 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=990636&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1741050>. Acesso em: 8 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=1023752&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1741106>. Acesso em: 9 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=994075&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1741139>. Acesso em: 9 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=990976&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1741178>. Acesso em: 11 abr. 2019.

_____. **Consulta processual.** Disponível em:
<https://pje.trt4.jus.br/consultaprocessual/pages/consultas/DetalhaProcesso.seam?p_num_pje=1008473&p_grau_pje=1&popup=0&dt_autuacao=&cid=1741215>. Acesso em: 11 abr. 2019.

TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO – TST. **Súmula 331:** Contrato de prestação de serviços. Legalidade. Disponível em:
<http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html>. Acesso em: 18 nov. 2018.