



Porto Alegre, 8 de agosto de 2019.

Orientação Técnica IGAM nº 31.098/2019.

I. O Poder Legislativo Municipal de Três Passos, solicita orientação quanto a viabilidade técnica do Projeto de Lei nº 63, de 2019, o qual dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2020 (LDO 2020).

II. A iniciativa para deflagrar o processo legislativo está corretamente exercida, pertence ao Executivo Municipal à competência privativa para iniciar o processo nos termos do art. 165, II e § 2º da Constituição Federal de 1988¹.

Ressalta-se que sobre o assunto – lei de diretrizes orçamentárias – O IGAM, já se pronunciou em seu Informativo Planejamento com o texto “A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para 2020” de Julho de 2019.

No que se refere ao inciso V, Parágrafo Único do art. 1º, deverá ser alterada a grafia da palavra apresentada de “Tributal” para “Tribunal”.

Recomenda-se que seja ajustada a redação do *caput* do art. 2º, excluindo todos os seus incisos, e o seu § 1º, tendo em vista que estes anexos já foram relacionados no Parágrafo Único do art. 1º. Assim, indica-se a seguinte redação para este dispositivo:

Art. 2º As metas fiscais de receitas, despesas, resultado primário, nominal e montante da dívida pública para os exercícios de 2020, 2021 e 2022, de que trata o art. 4º da Lei Complementar nº 101, de 2000, serão as identificadas no Anexo I, o qual é composto pelo rol de demonstrativos constante no Parágrafo Único do art. 1º desta Lei.

Aconselha-se a supressão dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 2º, pois os ajustes em caso de frustração da receita para fins de atendimento das Metas Fiscais deveriam

¹ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

II - as diretrizes orçamentárias; (...)

§ 2º. A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.



ocorrer durante a fase da execução da despesa orçamentária, através, por exemplo: da utilização da limitação de empenho², e não através de ajuste da meta, conforme proposto.

A redação do art. 7º estabelece o detalhamento do orçamento até o nível de “elemento de despesa”. Todavia, para cumprimento da Lei e ao mesmo tempo o município dispor de uma peça orçamentária menos burocrática e mais flexível³ seria aconselhável que a lei orçamentária fosse apresentada até o nível de **modalidade de aplicação, e por Decreto, depois de aprovada a Lei, nos termos da Lei nº 4.320, de 1964, até elementos e desdobramentos. No entanto, é uma decisão do Poder Executivo.**

No § 1º do art. 8º, deverá ser incluída também a relação dos seguintes documentos que deverão acompanhar a Lei Orçamentária Anual para aprovação do Poder Legislativo:

- ✓ tabelas explicativas da receita e da despesa do Município de forma integrada, inclusive metodologia e premissa de cálculos, nos termos do que dispõe o art. 12 da Lei Complementar nº 101, de 2000 e art. 22 da Lei nº 4.320, de 1964;
- ✓ descrição sucinta de cada unidade administrativa e de suas principais finalidades com indicação da respectiva legislação (parágrafo único do art. 22 da Lei nº 4.320, de 1964);
- ✓ quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação (inciso III, do § 1º, do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964);
- ✓ relação dos compromissos (convênios e contratos) firmados para 2020 com os respectivos créditos orçamentários (*sugestivo*);
- ✓ anexo demonstrativo da receita corrente líquida para 2020 (Lei Complementar nº 101, de 2000, art. 12, § 3º);
- ✓ anexo demonstrativo do limite de gastos administrativos do Regime Próprio de Previdência Social (*sugestivo*);
- ✓ anexo demonstrativo da receita e da despesa por destinação e fonte de recursos; e

² Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF) – Art. 9º

³ Vide página 97 da do MCASP (8ª Edição) publicado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018.



- ✓ relação dos precatórios a pagar em 2020 com os respectivos créditos orçamentários (*sugestivo*).

Salienta-se que não foi apresentado no § 2º do art. 13 a fixação do percentual dos limites das despesas de gastos para o Poder Legislativo, sendo que este poderá ter como limite máximo o percentual de até 7% (sete por cento) sobre a receita tributária e transferências do Município, conforme determina a Emenda Constitucional nº 58, de 2009. Recomenda-se, portanto, o alerta quanto à fixação deste percentual para o legislativo poder realizar seu planejamento orçamentário. Bem como deverá ser alterada a referência da “Instrução Normativa nº 12/2017 do Tribunal de Contas do Estado” para “Instrução Normativa TCE/RS nº 13, de 2018”, pois a legislação citada já foi revogada.

Indica-se a revisão do art. 14, que dispõe sobre a reserva de contingência, por não ter apresentado o percentual a ser fixado sobre a receita corrente líquida para atender a finalidade da reserva apresentadas no inciso II do presente artigo. Este fato é determinado no inciso III do art. 5º da Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF).

Indica-se a supressão do § 2º do art. 16, pois considerando que caso a despesa de pessoal apresente os critérios e condições expressas no art. 17 da LRF, independente de ser, ou não, relevante deverá estar acompanhada do impacto orçamentário e financeiro. Observe que a condição de irrelevância, expressa no art. 16 da LRF, diz respeito, em termos orçamentários, a despesa ser classificada como “projeto” e não como “atividade”. **Logo, a este § 2º sugere-se emenda supressiva.**

Quanto ao art. 18 merece atenção, pois na forma de cálculo do custo o *estabelecimento da relação entre despesa pública e resultado obtido (§1º)*, não é a melhor forma de apuração. A NBCT 16.11 – Sistema de Informação de Custos Aplicado ao Setor Público, informa que para apuração do custo é obrigatória a adoção dos princípios contábeis, **em especial o da competência**, portanto não podendo ter relação direta somente com a geração das despesas públicas, e sim com os atos e fatos geradores da ocorrência da despesa.

Dessa forma o mínimo que se exige em termos de controle de custos e a sua metodologia é a apuração do custo direto. **Nesse sentido sugere-se emenda substitutiva como segue:**

Art. 18. A administração instituirá sistema de custos que evidencie o custo dos programas e das ações da administração em termos de serviços prestados aos cidadãos, no mínimo pela metodologia do custo direto.



Deverá ser excluído no inciso I, § 1º do art. 21 a grafia “acima da linha”, pois o resultado primário acima e abaixo da linha deverão apresentar o mesmo resultado, assim como resultado nominal acima e abaixo da linha deverão apresentar os mesmos valores, conforme Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019 (10ª Edição – Manual de Demonstrativos Fiscais).

O art. 22, na qual versa sobre limitação de empenho em caso de não-cumprimento das metas fiscais, necessita ser revisto por adotar critérios para ambos os entes, não observando o Princípio da Independência do Poderes. O que implica em sugerir a fixação de critérios específicos para cada Poder.

O art. 26 e parágrafo único deverão ser excluídos, pois ferem o princípio da competência para a despesa prevista no art. 50, II da LRF. A despesa deve ser registrada no momento que é devida, ou seja, na liquidação e não no momento do contrato ou do pagamento. Além disso, não compete ao Município legislar sobre direito financeiro. **Logo, sugere-se emenda supressiva ao art. 26 e § único.**

Deverá ser excluído o § 4º do art. 27, pois o cancelamento de restos a pagar, não deverá ser considerado como “superávit financeiro” de 2019, sendo este o apurado sempre no balanço. No máximo poder-se-ia considerar o cancelamento de restos em 2020 como “excesso de arrecadação do exercício vigente”. Todavia, mesmo assim, seria uma interpretação apenas. **Nesse sentido sugere-se emenda supressiva ao § 4º do art. 27.**

O art. 31 autoriza o Executivo a modificar, por decreto, **a modalidade de aplicação** de despesa autorizada no orçamento. Todavia, **não é uma previsão possível, pois para tal nível deverá sempre ser solicitada autorização ao Legislativo para abertura de créditos adicionais quando seja necessário criar, suplementar ou reduzir valores nas modalidades.**

Observa-se que o Projeto em tela está apresentando em duplicidade a Seção VI, correspondente a *“Transferência de Recursos para Entidades da Administração Indireta”*, de modo que os arts. 33, 34, 35 e 36 abordam o mesmo assunto, devendo assim serem excluídos.

Indica-se a revisão da base legal utilizada no art. 44, a fim de ajustar a referência a “Instrução Normativa nº 12/2017 do Tribunal de Contas do Estado” **para** “Instrução Normativa TCE/RS nº 13, de 2018”, pois a legislação citada já foi revogada.

Quanto ao art. 46, que trata das despesas relativas à pessoal, não se observa à existência de previsão **específica** para os aumentos; logo, não atende o §



1º do art. 169 da Constituição Federal, de 1988 e, também, na alínea “b”, X, art. 154 da Constituição Estadual.

A consequência de aprovar a LDO com a redação advinda do Executivo é a imperiosa rejeição de projetos que criem ou aumentem despesas com pessoal em 2020, por falta de previsão específica na LDO para aquele exercício. Em síntese, quem sofrerá será o próprio poder Executivo insistindo em sua tese “generalista”. Aliás, sobre o tema, o STF – Supremo Tribunal Federal possui jurisprudência consolidada nesse sentido:

*“MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI CATARINENSE Nº 9.901, DE 31.07.95: CRIAÇÃO DE CARGOS DE PROVIMENTO EFETIVO DE FISCAIS DE TRIBUTOS ESTADUAIS E DE AUDITORES INTERNOS. ALEGAÇÃO DE QUE A EDIÇÃO DA LEI NÃO FOI PRECEDIDA DE PRÉVIA DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA **NEM DE AUTORIZAÇÃO ESPECÍFICA NA LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS** (ART. 169, PAR. ÚNICO, I E II, DA CONSTITUIÇÃO.*

(...)

2. Interpretação dos incisos I e II do par. Único do art. 169, da Constituição, atenuando o seu rigor literal: é a execução da lei que cria cargos que está condicionada às restrições previstas, e não o seu processo legislativo.

A falta de autorização nas leis orçamentárias torna inexecutável o cumprimento da Lei no mesmo exercício em que editada, mas não no subsequente.

Precedentes: Medidas Liminares nas ADIS nºs. 484-PR (RTJ 137/1.067) e 1.243-MT (DJU de 27.10.95).

(...)” (ADI 1.428-MC/SC, Rel. Min. Maurício Corrêa) (grifos meus).

*“Ação direta de inconstitucionalidade. Leis federais n. 11.169/2005 e 11.170/2005, que alteram a remuneração dos servidores públicos integrantes dos Quadros de Pessoal da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Alegações de vício de iniciativa legislativa (arts. 2º, 37, X, e 61, § 1º, II, a, da Constituição Federal); desrespeito ao princípio da isonomia (art. 5º, caput, da Carta Magna); e inobservância da exigência de prévia dotação orçamentária (art. 169, § 1º, da CF). (...) **7. A ausência de dotação orçamentária prévia em legislação específica não autoriza a declaração de inconstitucionalidade da lei, impedindo tão-somente a sua aplicação naquele exercício financeiro.** Ação direta não conhecida pelo argumento da violação do art. 169, § 1º, da Carta Magna. Precedentes: ADI 1.585-DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, unânime, DJ 3-4-98; ADI 2.339-SC, Rel. Min. Ilmar Galvão, unânime, DJ 1-6-2001; ADI 2.343-SC, Rel. Min. Nelson Jobim, maioria, DJ 13-6-2003. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, na parte conhecida, julgada improcedente” (ADI 3.599/DF, Rel. Min. Gilmar Mendes) (grifos meus).*

No mesmo sentido se posiciona o Tribunal de Justiça gaúcho:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MUNICÍPIO DE ALTO ALEGRE. LEI Nº 1.195/2004, DE INICIATIVA DO PODER LEGISLATIVO, QUE



CRIA CARGO DE OFICIAL LEGISLATIVO SEM AUTORIZAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA E SEM PRÉVIA DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. DISCUSSÃO QUE DIZ RESPEITO A ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL, PORTANTO NÃO QUESTIONÁVEL EM AÇÃO DIRETA. AÇÃO QUE SE JULGA IMPROCEDENTE. 1. A estrutura federativa brasileira não concede aos Estados-Membros e aos Municípios autonomia ilimitada para se auto-organizarem, devendo, dessa feita, em obediência ao princípio da simetria, observarem as regras previstas na Constituição da República quanto à organização político-administrativa da União e reproduzi-las no âmbito estadual e municipal. 2. Sendo assim, é previsto na Constituição Federal (art. 51, IV e art. 52, XIII) e na Constituição Estadual (art. 53, XXXV), que a criação de cargos, no âmbito do Poder Legislativo, deve observar os parâmetros estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias. 3. Ademais, a parte concernente às Finanças Públicas, tanto da Carta Magna (art. 169 e § 1º, I e II), quanto da Carta Estadual (art. 154, X, a e b), dispõe que a criação de cargos, na administração direta e indireta, excetuadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista, depende de autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias e de prévia dotação orçamentária. 4. Na espécie, analisando a Lei nº 1.098/03, que dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o Exercício de 2004, constato que dela não consta autorização para a criação do cargo de Oficial Legislativo e muito menos prévia dotação orçamentária para atender as despesas dele decorrentes. Na verdade, a referida Lei, não permite a criação de novos cargos públicos, no Município, mas somente prevê o provimento dos vagos. **5. No entanto, já decidiu o Supremo Tribunal Federal, que eventual irregularidade de lei impugnada diante de textos de lei de diretrizes orçamentárias ou de orçamentos anuais, não caracteriza questão constitucional que mereça análise em ação direta.** **6. Dessa feita, a criação de cargo sem prévia dotação orçamentária e autorização na lei de diretrizes orçamentárias, somente impede a execução da lei no mesmo exercício financeiro, mas, não consubstancia matéria constitucional.** 7. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. (Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70011124104, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Wellington Pacheco Barros, Julgado em 23/01/2006)

Sugere-se, se for o caso, emenda no que tange a criação de cargos do Legislativo (se estiver no planejamento do Legislativo à criação de cargos/funções). Todavia, no que diz respeito ao planejamento do Executivo, não cabe emenda, sugere-se que lhe seja oportunizado a retificação do referido artigo, fazendo constarem quais e quantos são os cargos previstos para a criação/aumento no exercício de 2020, ou apresentado o Anexo referente ao planejamento de pessoal com a previsão dos novos cargos, funções, aumentos reais e outros. **Caso contrário, em 2020, os projetos de leis que tiverem por intenção criar ou aumentar despesas com pessoal, não poderão ser aprovados.**

Orienta-se que sejam ajustados no inciso II do art. 48, no § 3º, art. 53 e no § 3º, art. 61 o exercício financeiro da Lei Orçamentária Anual para a qual o presente Projeto apresenta as diretrizes, devendo assim passa de “2019” para



“2020”.

Deverá ser excluído o § 2º do art. 50 pois nos termos do § 3º, art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal, consideração aumento permanente da receita o “proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição”, não enquadrando assim o aumento de arrecadação devido ao crescimento esperado da economia como aumento permanente de receitas para fins de origem de recursos para custeio da Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado.

Recomenda-se a exclusão do inciso VIII do art. 1º e do Capítulo IX – Das Disposições Relativas ao Regime de Aprovação e Execução das Emendas Individuais”, que dispõe sobre a aplicabilidade da Emenda Constitucional nº 86, a referência é que o local apropriado para o tema “EC nº 86” é na Lei Orgânica do Município (LOM) e não através da LDO.

Dessa forma, não seria necessário entrar no mérito da aplicabilidade ou não da EC nº 86 para os municípios, o qual o IGAM entende sua plena eficácia e aplicabilidade imediata, desde que recepcionada na Lei Orgânica, pois a emenda em nenhum momento condiciona sua eficácia à edição de lei complementar.

Mesmo assim, *apenas a título de assessoria*, pois talvez não seja do conhecimento de todos os envolvidos na análise do Projeto da LDO, transcreve-se decisão **unânime** do Tribunal de Justiça gaúcho sobre o tema da Emenda Constitucional nº 86, de 2015:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MUNICÍPIO DE SANTO ANTONIO DA PATRULHA. EMENDAS INDIVIDUAIS DO LEGISLATIVO MUNICIPAL EM LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 86/2015.** - Não há falar em irregularidade na representação do Prefeito, uma vez que este tem capacidade processual para propor ação direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 95, § 2º, III, da Constituição Estadual. Preliminar de extinção rejeitada. - **O Art. 93-A e seus parágrafos 1º, 2º e 3º da Lei Orgânica Municipal de Santo Antônio da Patrulha praticamente reproduz o disposto no art. 166 da Constituição Federal. - Não há inconstitucionalidade a ser declarada já que a Lei Orgânica discutida atendeu ao princípio da simetria, a teor do disposto no art. 8º, caput, da Constituição Estadual.** - O parágrafo 4º do art. 93-A da Lei Orgânica Municipal de Santo Antônio da Patrulha viola o art. 22, I, da Constituição Federal e o enunciado da Súmula nº 722 do STF, em razão de ser de competência privativa da União legislar sobre matéria penal, bem como definir os crimes de responsabilidade. PRELIMINAR REJEITADA. Ação Direta de Inconstitucionalidade JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE. UNÂNIME. (Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70067214627, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça



do RS, Relator: Gelson Rolim Stocker, Julgado em 01/08/2016)

Convém ressaltar que o Município já apresenta esta previsão na sua Lei Orgânica Municipal através das previsões contidas no Art. 120- A⁴.

Outro ponto formal a ser observado, versa sobre aos artigos finais do presente Projeto, no qual a sequência da numeração dos mesmos não foi respeitada, uma vez que após o art. 61 este foi procedido pelo art. 67, cabendo assim a sua revisão.

A Corte de Contas gaúcha divulgou um estudo que se encontra no link https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/publicacoes/estudos/estudos_pesquisas/An%C3%A1lise_dos_planos_de_educac%C3%A7%C3%A3o_%C3%BAltima_vers%C3%A3o.pdf, sobre os planos de educação. Nesse estudo (pag. 35), a Corte gaúcha destaca a ausência de conexão entre os orçamentos e os planos municipais.

“(...) os resultados aqui examinados demonstram a necessidade de os administradores compatibilizarem os seus planos de educação com os respectivos planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos anuais. O estabelecimento de metas intermediárias pode auxiliar no atingimento de objetivos que exijam grandes esforços em longo prazo. A pesquisa revelou, no entanto, terem apenas 5,2% das localidades adotado tal procedimento.”

Assim, será preciso verificar se na LDO para 2020 há indicadores, em especial da educação, de forma que se possa estabelecer a conexão com os planos municipais, ou em qualquer outra função de governo. **Situação a ser indicada pelo Executivo.**

Igualmente, se faz oportuno lembrar que este projeto de lei deve estar acompanhado das Atas dos Conselhos Municipais (somente os deliberativos) referente ao Programas dos seus respectivos Fundos Municipais, em conformidade com o art. 36 da Lei nº 8.080, de 1990 (para Saúde), art. 24, § 9º da Lei nº 11.494, de 2007 (para Educação/FUNDEB) e art. 84, da Resolução CNAS nº 33, de 2012 (para Assistência Social).

Ainda, deve constar a comprovação da realização das audiências públicas, decorrente da obrigatoriedade de sua realização na elaboração da LDO, como expressa a Lei Complementar nº 101, de 2000, no art. 48, § 1º, inciso I e no art. 44 da Lei nº 10.257, de 2001. Destaca-se que a não-realização de audiência pública no Poder Executivo, além de impedir a participação popular durante o processo de elaboração, impede a Câmara de aprovar a LDO. Assim, deverá ser encaminhada a

⁴ <https://leismunicipais.com.br/a1/lei-organica-tres-passos-rs>



comprovação (ata ou outro documento hábil) da realização da audiência pública e participação popular.

III. Já quanto à materialidade dos anexos apresentados, se faz necessária algumas considerações de ordem técnica.

Quanto os dados constantes na “TABELA 06 - Demonstrativo da Memória de Cálculo do Resultado Primário e Nominal”, esta não apresentou as informações do resultado nominal bem como não apresentou as informações referentes ao resultado primário abaixo da linha, estando assim em desacordo com o que determina o modelo da Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019 (10ª Edição – Manual de Demonstrativos Fiscais), devendo apresentar o cálculo dos Resultado Nominal acima e abaixo da linha e do Resultado Primário acima e abaixo da linha.

No anexo do “Relatório sobre Projetos em Execução e Despesas com a Conservação do Patrimônio Público”, não foram apresentadas as informações sobre como está a *conservação do patrimônio público*, nos termos do Parágrafo único do art. 45 da Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo ser revisado.

Ressalta-se que os anexos citados abaixo, não foram enviados para análise, cabendo ao Poder Legislativo verificar sua existência sob pena de tornar o projeto inviável:

- Demonstrativo Situação e Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a" da LRF);
- Demonstrativo do Resultado Nominal (art. 4º, § 2º, II da Lei de Responsabilidade Fiscal); e
- Planejamento de despesas com pessoal para 2020, nos termos do art. 169, § 1º da Constituição Federal.

III. Por fim, recomenda-se que, nos termos do art. 166, § 5º, da Constituição Federal, seja oportunizado ao Poder Executivo realizar as devidas adequações e esclarecimentos e, assim, possa oferecer a retificação e/ou complementação do presente Projeto, pois ao Poder Executivo é permitido alterar, no todo ou em parte, os projetos das leis orçamentárias, desde que estas ainda que não tenham sido votados na Comissão de Orçamento.



Posteriormente ao retorno do Executivo, no momento apropriado do processo legislativo, sugere-se as emendas referidas nesta Informação.

O IGAM permanece à disposição.

William Vieira Alves Andrade
Assistente Contábil do IGAM

Adriana de Lourdes Barbosa Fantinel Richato
Contadora, CRC/RS 084.186/O-7
Consultora Contábil do IGAM