

**DEZEMBRO/2021 - 2º DECÊNIO - Nº 1129 - ANO 31****BEAP - BOLETIM ETÉCNICO DE ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA****ADMINISTRAÇÃO/CONTABILIDADE****ÍNDICE**

ESTUDOS COMPARATIVOS DAS LEIS DE LICITAÇÃO - Nº 13 - (LEI Nº 14.133/2021 X LEI Nº 8.666/1993)  
MÁRIO LÚCIO DOS REIS ----- [REF.: CO9777](#)

A PLANILHA DE CUSTOS UNITÁRIOS E O DETALHAMENTO DOS “BENEFÍCIOS DE DESPESAS INDIRETAS” - BDI  
DEVEM CONSTAR NOS ANEXOS DO EDITAL DE LICITAÇÃO E DAS PROPOSTAS DAS LICITANTES ---- [REF.:  
CO9778](#)

CRITÉRIOS DE MATERIALIDADE, RISCO E RELEVÂNCIA PARA DEFINIÇÃO DOS PROCEDIMENTOS  
LICITATÓRIOS QUE DEVEM SER ANALISADOS PELAS CONTROLADORIAS DOS MUNICÍPIOS, POR  
AMOSTRAGEM ----- [REF.: CO9779](#)

DISPOSITIVOS REJEITADOS PELOS VEREADORES NÃO MAIS FAZEM PARTE DO PROJETO DE LEI ORIGINAL,  
AINDA QUE AS EMENDAS POR ELES APRESENTADAS TENHAM SIDO VETADAS PELO PREFEITO ----- [REF.:  
CO9780](#)

LAUDO TÉCNICO DE CONSULTORIA - CONTABILIDADE PÚBLICA - APURAÇÃO DE EXCESSO DE  
ARRECADAÇÃO PARA FINS DE SUPLEMENTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA ----- [REF.: CO9781](#)

AGENTES PÚBLICOS CIVIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA DO PODER EXECUTIVO FEDERAL  
- DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - DIRF - DISPOSIÇÕES.  
(PORTARIA CONJUNTA ME/CGU/CEP Nº 14.138/2021) ----- [REF.: CO9772](#)

#CO9777#

[VOLTAR](#)**ESTUDOS COMPARATIVOS DAS LEIS DE LICITAÇÃO - Nº 13 - (LEI Nº 14.133/2021 X LEI Nº 8.666/1993)**

---

**MÁRIO LÚCIO DOS REIS\***

---

**INTRODUÇÃO**

Nossa pretensão no presente trabalho é desenvolver uma série de artigos técnicos de estudos comparativos dos dispositivos da nova lei de licitações (14.133/2021), enfatizando suas principais abordagens em comparação com os procedimentos até então adotados, oriundos da antiga lei nº 8.666/93, sabendo-se que as duas leis conviverão pelos próximos dois anos, podendo a autoridade optar, no edital, pela aplicação de uma das duas leis.

**ESTUDO 13 - ARTIGOS 53 E 54 - DIVULGAÇÃO DO EDITAL**

Os artigos 53 e 54 regulamentam as atividades de divulgação e publicidade do edital e seus anexos, que constituem a fase preparatória e de instrução e, ao final, após a homologação do processo, sua divulgação completa no Portal Nacional de Contratações Públicas - PNCP, além de outros meios de divulgação, a critério do órgão público licitante.

O órgão de assessoramento jurídico da entidade pública foi particularmente muito prestigiado nesse ponto, ao qual foi atribuída a importante tarefa de controle prévio da legalidade, mediante análise jurídica da contratação.

Assim sendo, a autoridade competente somente autoriza a divulgação do edital e seus anexos mediante parecer favorável da Assessoria Jurídica, abordando sua legalidade e conformidade com os aspectos técnicos e jurídicos. O parecer jurídico deverá ser redigido em linguagem clara e mediante critérios objetivos, previamente estabelecidos, justificando inclusive a prioridade, a necessidade e os pressupostos de fato e de direito que justifiquem sua decisão favorável.

No § 4º do art. 53 é exigida especial atenção, no parecer jurídico, quanto às contratações diretas, acordos, convênios, ajustes, atas de registro de preços, termos aditivos, podendo-se observar o maior rigor com os atos que dispensam ou alteram os processos licitatórios.

Demonstrando objetividade e efetividade, a lei permite, no § 5º, art. 53, que a autoridade jurídica máxima, baixe normas próprias que padronizam seus pareceres e estabeleçam hipóteses em que excepcionalmente, dispensam os pareceres jurídicos prévios, quais sejam os casos de baixa complexidade, entrega imediata, baixo valor e utilização de modelos padronizados de editais e contratos.

O meio de publicação obrigatório passa a ser exclusivamente o Portal Nacional de Contratações Públicas - PNCP, no qual devem ser divulgados todos os editais e seus anexos e, após a homologação, os demais documentos e o contrato, sempre na íntegra, não mais se falando nos onerosos gastos com a imprensa oficial e jornais de grande circulação, todos substituídos pelo citado PNCP.

Registra-se por fim um importante detalhe acrescentado pelo § 2º art. 54, que é a possibilidade de divulgação direta a fornecedores interessados, desde que sejam previamente cadastrados para esse fim. A doutrina e jurisprudência antigas consideravam favorecimento ilícito; entretanto amplia a competitividade, evitando que fornecedores aptos não compareçam às licitações pelo simples fato de não terem tomado conhecimento tempestivo do edital. Não há favorecimento ilícito vez que o comunicado deve ser dirigido a todos os fornecedores cadastrados no ramo.

**LEI Nº 14.133/2021 - LICITAÇÕES E CONTRATOS**

Art. 53. Ao final da fase preparatória, o processo licitatório seguirá para o órgão de assessoramento jurídico da Administração, que realizará controle prévio de legalidade mediante análise jurídica da contratação.

§ 1º Na elaboração do parecer jurídico, o órgão de assessoramento jurídico da Administração deverá:

I - apreciar o processo licitatório conforme critérios objetivos prévios de atribuição de prioridade;

II - redigir sua manifestação em linguagem simples e compreensível e de forma clara e objetiva, com apreciação de todos os elementos indispensáveis à contratação e com exposição dos pressupostos de fato e de direito levados em consideração na análise jurídica;

III - (VETADO).

§ 2º (VETADO).

§ 3º Encerrada a instrução do processo sob os aspectos técnico e jurídico, a autoridade determinará a divulgação do edital de licitação conforme disposto no art. 54.

§ 4º Na forma deste artigo, o órgão de assessoramento jurídico da Administração também realizará controle prévio de legalidade de contratações diretas, acordos, termos de cooperação, convênios, ajustes, adesões a atas de registro de preços, outros instrumentos congêneres e de seus termos aditivos.

§ 5º É dispensável a análise jurídica nas hipóteses previamente definidas em ato da autoridade jurídica máxima competente, que deverá considerar o baixo valor, a baixa complexidade da contratação, a entrega imediata do bem ou a utilização de minutas de editais e instrumentos de contrato, convênio ou outros ajustes previamente padronizados pelo órgão de assessoramento jurídico.

§ 6º (VETADO).

Art. 54. A publicidade do edital de licitação será realizada mediante divulgação e manutenção do inteiro teor do ato convocatório e de seus anexos no Portal Nacional de Contratações Públicas (PNCP).

§ 1º (VETADO).

§ 2º É facultada a divulgação adicional e a manutenção do inteiro teor do edital e de seus anexos em sítio eletrônico oficial do ente federativo do órgão ou entidade responsável pela licitação ou, no caso de consórcio público, do ente de maior nível entre eles, admitida, ainda, a divulgação direta a interessados devidamente cadastrados para esse fim.

§ 3º Após a homologação do processo licitatório, serão disponibilizados no Portal Nacional de Contratações Públicas (PNCP) e, se o órgão ou entidade responsável pela licitação entender cabível, também no sítio referido no § 2º deste artigo, os documentos elaborados na fase preparatória que porventura não tenham integrado o edital e seus anexos.

## CONCLUSÃO

Com o exposto oferecemos aos nossos prezados assinantes do BEAP uma síntese dos nossos comentários à nova lei de licitações, que terão continuidade nas próximas edições, objetivando o maior conhecimento e aplicação prática da nova lei por parte dos interessados, estudiosos ou agentes da importante atividade de licitações, contratos e compras.

---

\*Contador, Auditor, Economista, Administrador, Professor Universitário, Consultor BEAP, Auditor Gerente da Reis & Reis Auditores Associados.

---

BOCO9777---WIN

#CO9778#

[VOLTAR](#)

## A PLANILHA DE CUSTOS UNITÁRIOS E O DETALHAMENTO DOS “BENEFÍCIOS DE DESPESAS INDIRETAS” - BDI DEVEM CONSTAR NOS ANEXOS DO EDITAL DE LICITAÇÃO E DAS PROPOSTAS DAS LICITANTES

Cuidam os autos do exame da legalidade de Pregão Presencial, promovido para “contratação de serviço de manutenção dos ativos de iluminação pública municipal”, registrados no ativo imobilizado das concessionárias de serviços públicos de distribuição de energia, de que trata o art. 218 da resolução da ANEEL nº 414/2010, compreendendo a execução de serviços de manutenção preventiva e corretiva do sistema de iluminação pública municipal, englobando o perímetro urbano, zona rural e bairros mais afastados (antes conhecidos como distritos), com fornecimento de materiais, equipamentos e mão de obra.

Após analisarem os autos, a Unidade Técnica e o Ministério Público junto ao Tribunal apresentaram os seguintes apontamentos de irregularidade: (1) exigência de realização de visita técnica; (2) obrigatoriedade de elaboração e apresentação das planilhas de preços por meio de documento elaborado no Excel; (3) exigência de apresentação de atestados ou certidões de acervo técnico registrados no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia - CREA; (4) exigência de apresentação concomitante da documentação de credenciamento e da proposta de preços; (5) sobrepreço no valor estimado da contratação e da ausência de planilha de custos unitários; (6) ausência de detalhamento dos Benefícios de Despesas Indiretas - BDI; e (7) descumprimento da Instrução Normativa TCE/MG nº 06/2013.

O relator, conselheiro Gilberto Diniz, em relação à irregularidade descrita no item 1 asseverou que a exigência de comprovação da visita técnica objetiva permitir que os participantes tomem conhecimento das condições para o cumprimento das obrigações objeto da licitação, permitindo a formulação de propostas fidedignas e afastando possível inadimplemento contratual oriundo do desconhecimento dos serviços a serem prestados.

Nessa senda, destacou que o entendimento predominante neste Tribunal é o de que a exigência de visita técnica está adstrita à discricionariedade da Administração, desde que seja pertinente com o objeto da licitação e não comprometa ou restrinja o caráter competitivo do certame, consoante entendimento assentado por esta Corte, ao deliberar sobre o Processo nº 696088, sob relatoria do Conselheiro Moura e Castro.

Nessa contextura, o relator aduziu que, *in casu*, não ficou comprovada irregularidade na exigência de visita técnica, tendo em vista que a Administração justificou a medida. Entendeu, ademais, que tal exigência não foi desnecessária ou irregular, pois a execução do objeto da licitação não prescindiria de prévio planejamento e conhecimento da estrutura organizacional dos ativos de iluminação pública municipal, localizados no perímetro urbano, zona rural e bairros mais afastados do Município.

Além disso, ponderou que a Administração Municipal permitiu a realização da visita técnica em qualquer dia e horário anterior à data da sessão pública do certame, mediante agendamento prévio, com antecedência de dois dias da data marcada para abertura dos envelopes, sendo, até mesmo, fornecido três telefones de contato para a realização do referido agendamento, evidenciando cautela por parte da Administração com a ampliação das possibilidades de realização da visita técnica e, por via de consequência, o atendimento aos princípios da isonomia e da competitividade do certame, na medida em que conferia aos interessados a possibilidade de compatibilizar a realização da visita técnica aos demais compromissos inerentes à gestão empresarial, tanto que nenhuma das licitantes que compareceram à sessão pública do Pregão Presencial foi inabilitada pela não realização da visita técnica, o que reforça o argumento de inexistência de restrição à competitividade advinda dessa exigência editalícia.

No que tange ao **item 2**, a relatoria destacou que, a despeito de a previsão editalícia de obrigatoriedade de elaboração e apresentação das planilhas de preços por meio de documento elaborado no Excel não encontrar amparo normativo, ante a impossibilidade de a Administração Municipal obrigar os licitantes a utilizarem programas determinados para a elaboração de suas propostas de preços, entendeu que, *in casu*, tal exigência não gerou prejuízos ao certame, quer porque não houve impugnação administrativa ao edital, quer porque nenhum dos licitantes foi desclassificado ao argumento de não utilização desse programa específico, que é amplamente utilizado por distintos e variados usuários que trabalham e prestam serviços em diversas áreas do mercado, cujo conhecimento e operacionalização são bastante difundidos.

O relator, quanto ao apontamento constante no **item 3**, asseverou que a **Constituição da República/1988**, art. 37, inciso XXI, prescreve que somente poderão ser exigidas qualificações técnica e econômica indispensáveis ao cumprimento das obrigações contratuais, de maneira que toda e qualquer exigência que venha a restringir a competição no certame licitatório, além de justificada e pertinente ao objeto, deve ater-se ao que permite a lei, em homenagem ao princípio da legalidade, devendo ser evitados formalismos e requisitos desnecessários, a fim de não ocasionar restrição ainda maior à competitividade no certame.

Ressaltou, ainda, que as exigências relativas à capacidade técnica têm amparo constitucional e não constituem restrição indevida ao caráter competitivo de licitações conduzidas pelo Poder Público, desde que não sejam desarrazoadas a ponto de comprometer o caráter competitivo do certame, devendo, tão somente, constituir garantia mínima suficiente de que o licitante detenha capacidade de cumprir as obrigações que assumirá, caso seja contratado.

Nessa contextura, o relator, a despeito de concordar com os apontamentos formulados pela Unidade Técnica de que as exigências de qualificação técnico-profissional deveriam ficar restritas à demonstração de “execução de gestão global de iluminação pública contemplando manutenção do sistema”, em vez de considerar também o “fornecimento dos materiais necessários” e a comprovação da execução de serviços de remoção, transporte e acondicionamento de materiais pertinentes ao objeto licitado e nocivos ao meio ambiente, salientou que a impropriedade mencionada não causou maiores prejuízos à lisura do certame, uma vez que, em sua essência, dizia respeito aos requisitos para qualificação técnico-operacional das proponentes interessadas em participar do certame.

Sob outra perspectiva, realçou que, diante das peculiaridades do objeto licitado, os interessados em participar da disputa devem comprovar que têm a qualificação técnica indispensável para atendimento das obrigações decorrentes da contratação oriunda do certame. Assim, a exigência de qualificação técnica pode alcançar o licitante, assim como as pessoas naturais prestadoras dos serviços a ele vinculadas, conforme preconizam o inciso II do caput do art. 30 e o inciso I do § 1º do **art. 30 da Lei nº 8.666/1993**, que cuidam, respectivamente, da qualificação técnico-operacional e da qualificação técnico-profissional. Não obstante, reiterou que tais exigências devem constituir, tão somente, garantia mínima para que o futuro contratado demonstre, previamente, capacidade para cumprir as obrigações contratuais que vier a assumir, conforme consignado em decisão do TCU (**Acórdão nº 7260/2016**).

Dessa forma, entendeu a relatoria que a exigência de registro de atestado técnico operacional em entidade de fiscalização profissional não tem respaldo na lei. Contudo, reconheceu que a interpretação da norma legal inerente a tal questão exige esforço intelectual não imediato, pelo que o apontamento não pode ser considerado, de plano, como manifesta irregularidade, mesmo porque a exigência de registro no CREA de atestado técnico de pessoa jurídica, a qual decorre de interpretação distorcida da lei, nesse particular, é bastante comum em licitações públicas.

No caso sub examine, a cláusula editalícia referente à necessidade de apresentação de registro dos atestados alusivos à capacidade técnico-operacional em entidade de fiscalização profissional era obrigatória para todos os potenciais licitantes, não havendo quebra da isonomia, e, além disso, considerando que houve a participação de sete licitantes é possível concluir que essa exigência, embora indevida, não se mostrou capaz de

restringir ou embaraçar a participação no certame, pelo que o relator deixou de fixar responsabilidade aos responsáveis pela condução do procedimento licitatório em exame.

Em relação à irregularidade descrita no **item 4**, o conselheiro Gilberto Diniz asseverou que a Administração Municipal, de fato, exigiu que os documentos alusivos ao credenciamento dos licitantes fossem anexados às propostas de preços respectivas. Nada obstante, ponderou que, da leitura da Ata de Abertura do Pregão Presencial, é possível perceber que a fase de credenciamento, a fase de abertura das propostas, a etapa de lances e a fase de habilitação foram realizadas nos momentos oportunos, em consonância com o procedimento previsto na **Lei nº 10.520/2002**, de sorte que, a despeito de a previsão editalícia ter sido má redigida, entendeu, em homenagem ao princípio da instrumentalidade das formas, não ter havido irregularidade na condução do procedimento licitatório propriamente dito.

No que tange ao **item 5**, o relator salientou que, além de não haver pesquisas dentro da ordem de preferência, os orçamentos obtidos junto aos fornecedores são abstratos, tendo em vista que a administração apenas informou os pontos de IP, não informando os elementos que compunham a sua planilha de custos unitários, o que gerou propostas sem um balizamento preciso, acarretando uma discrepância entre os preços cotados e o preço do licitante vencedor.

A despeito do apontamento evidenciado, a relatoria constatou, em consonância com o relatório técnico, que a licitante vencedora ofereceu o valor de R\$ 4,00 (quatro reais) por ponto de iluminação pública, para a prestação do serviço licitado, razão pela qual, após a fase de lances, o valor efetivamente contratado pela Administração Municipal ficou abaixo do valor de mercado, inexistindo, portanto, superfaturamento decorrente do sobrepreço na planilha orçamentária.

Sendo assim, entendeu demonstrada a fragilidade no procedimento administrativo concernente à aferição do valor estimado da contratação e a ausência de formulação da planilha de custos unitários, mas, considerando a inexistência de demonstração de prejuízos concretos aos cofres públicos municipais e à competitividade do certame, deixou de aplicar sanção aos agentes públicos responsáveis pela condução do procedimento licitatório.

Já em relação à ausência de detalhamento dos Benefícios de Despesas Indiretas - BDI (**item 6**), o relator destacou que “o detalhamento de encargos sociais e do BDI são parte integrante do orçamento que compõe o projeto básico da obra ou serviço de engenharia”, de forma que “deve constar nos anexos do edital de licitação e das propostas das licitantes”.

O relator, em seu voto, colacionou os seguintes trechos da manifestação da Diretoria de Engenharia e Perícia e Assuntos Especiais:

A determinação dos preços é uma das etapas principais do planejamento e da gestão de uma obra pública, sendo o BDI elemento primordial no processo de formação de preços, pois representa parcela relevante no seu valor final.

Trata-se, portanto, da obrigatoriedade de inclusão nos editais de licitação do detalhamento do BDI, com a devida discriminação de cada componente de custos, fundamental para conferir transparência e controle nas contratações de obras públicas, evitando a ocorrência de lacunas dentro do orçamento e possibilitando a verificação dos serviços e preços efetivamente contratados e a sua adequação aos valores praticados no mercado.

O TCU vem abordando o tema relativo ao BDI para obras públicas em suas deliberações, visando a sua padronização, de forma a garantir maior transparência na execução dos gastos públicos.

Dessa forma, a **Súmula nº 258/2010** traz a exigência de detalhamento do orçamento através do seguinte enunciado:

“As composições de custos unitários e o detalhamento de encargos sociais e do BDI integram o orçamento que compõe o projeto básico da obra ou serviço de engenharia, devem constar dos anexos do edital de licitação e das propostas das licitantes e não podem ser indicados mediante uso da expressão “verba” ou de unidades genéricas”.

[...]

Esse procedimento facilita o acompanhamento dos serviços executados na obra, evita repercussões indesejadas no seu preço total decorrentes de eventuais aditamentos contratuais, além de minimizar as eventuais distorções decorrentes da vinculação da variação de qualquer custo direto à variação indiscriminada de todos os custos indiretos. O importante nesse caso, é estipular faixas de aceitabilidade para esses itens de forma a coibir valores abusivos ou injustificados de preços, melhorar a eficiência dos gestores, promover o uso mais racional dos recursos públicos, bem como assegurar que o procedimento licitatório permita a seleção da proposta mais consistente sob o prisma do mercado, e assim, verdadeiramente, a mais vantajosa para a Administração Pública.

Em que pese a ausência no detalhamento dos Benefícios de Despesas Indiretas (BDI), o relator, *in casu*, por se tratar de falha que não comprometeu a competitividade do certame e não impediu a obtenção de propostas com valores bastante inferiores ao montante orçado pela Administração, aliado ao fato da ausência

de comprovação de que foi considerada taxa referente ao BDI acima do aceitável, deixou de responsabilizar os agentes públicos municipais.

Quanto ao descumprimento da **Instrução Normativa TCE/MG nº 06/2013 (item 7)**, a relatoria enfatizou que a correta utilização do Geo-Obras pelo jurisdicionado é de suma importância para o controle e para o acompanhamento das obras e serviços de engenharia realizados por órgãos e entidades submetidos à jurisdição deste Tribunal de Contas.

Ao final, o relator julgou irregulares os apontamentos pertinentes à imposição de apresentação de atestados ou certidões de capacidade técnica registrados no CREA (**item 3**), à fragilidade no procedimento administrativo concernente à aferição do valor estimado da contratação (**item 5**) e à formulação da planilha de custos unitários, bem como à ausência de detalhamento dos Benefícios e Despesas Indiretas - BDI (**item 6**), deixando, todavia, de sancionar os responsáveis pela condução do procedimento licitatório, em razão da ausência de comprovação de prejuízo à competitividade do certame e ao erário municipal.

Contudo, expediu as seguintes recomendações a serem observadas em certames futuros com objeto congênere ao da licitação examinada nos autos, a fim de que o gestor:

a) amplie no instrumento convocatório os programas que os licitantes devem utilizar para a elaboração de suas propostas; b) abstenha-se de incluir a obrigatoriedade de registro, no conselho de fiscalização profissional competente, dos atestados para comprovação da capacitação técnico-operacional dos licitantes; c) preveja, de forma clara e objetiva, a separação dos documentos de credenciamento das propostas de preços, a fim de evitar interpretações imprecisas acerca das etapas do procedimento de licitação; d) adote as cautelas necessárias para que a pesquisa de preços reflita com fidedignidade os preços praticados no mercado, de modo a evitar a ocorrência de sobrepreço; e e) inclua, como anexo do edital, a planilha de custos unitários e o detalhamento dos "Benefícios de Despesas Indiretas" - BDI.

O voto do relator foi aprovado, por unanimidade.

[Processo **952110** - Edital de Licitação. Rel. Cons. Gilberto Diniz, 13.4.2021. Primeira Câmara. Vídeo da sessão de julgamento: **TVTCE 1h24m37s**]

BOCO9778---WIN/INTER

#CO9779#

[VOLTAR](#)

## **CRITÉRIOS DE MATERIALIDADE, RISCO E RELEVÂNCIA PARA DEFINIÇÃO DOS PROCEDIMENTOS LICITATÓRIOS QUE DEVEM SER ANALISADOS PELAS CONTROLADORIAS DOS MUNICÍPIOS, POR AMOSTRAGEM**

Trata-se de consulta formulada por controlador interno de município, por meio da qual questionou o entendimento deste Tribunal acerca da materialidade, risco e relevância como critérios para definição dos procedimentos licitatórios que devem ser analisados pelas Controladorias dos municípios, por amostragem.

O Tribunal Pleno, conheceu da Consulta, por unanimidade. No mérito, o relator, conselheiro Wanderley Ávila, destacou que materialidade, risco e relevância são preceitos que deverão ser assentados por cada órgão de controle interno, frente à sua idiosincrasia, havendo manuais e produções textuais em demasia sobre o tema, permitindo assim nortear os conceitos analisados.

Em relação ao conceito de materialidade, o relator destacou que o Manual de Auditoria desta Corte de Contas parte das definições elencadas na NBC TA 320 (R1) - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria, formulada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC, nos seguintes termos:

"Para fins das normas de auditoria, materialidade para execução da auditoria significa o valor ou valores fixados pelo auditor, inferiores ao considerado relevante para as demonstrações contábeis como um todo, para adequadamente reduzir a um nível baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto, excedam a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Se aplicável, materialidade para execução da auditoria refere-se, também, ao valor ou valores fixados pelo auditor inferiores ao nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis e divulgações."

[...]

"A determinação de materialidade para execução de testes não é um cálculo mecânico simples e envolve o exercício de julgamento profissional. É afetado pelo entendimento sobre a entidade, atualizado durante a execução dos procedimentos de avaliação de risco, e pela natureza e extensão de

distorções identificadas em auditorias anteriores e, dessa maneira, pelas expectativas em relação a distorções no período corrente.

A materialidade das demonstrações contábeis como um todo pode precisar ser revista em decorrência de alterações nas circunstâncias que ocorreram durante a auditoria, novas informações ou mudança no entendimento sobre a entidade e suas operações, em virtude da execução de procedimentos adicionais de auditoria (NBC TA 320)“

O TCU, por sua vez, com fulcro nas Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), traz distinção quanto aos fatores de natureza quantitativa e qualitativa, endossando as considerações presentes no manual deste Tribunal, in verbis:

“Os fatores qualitativos da materialidade podem incluir aspectos como: se o achado é resultado de fraude; se um aspecto específico do objeto auditado é significativo no que se refere à natureza, visibilidade e sensibilidade; se a saúde ou segurança dos cidadãos é afetada; se o achado se relaciona à transparência ou à *accountability* (GUID 3910/110).

Os fatores quantitativos relacionam-se à magnitude dos achados que são expressos numericamente. É preciso considerar o efeito agregado dos achados que individualmente sejam não significantes (GUID 3910/113).”

Acrescentou, ainda, que a **ISSAI 100/41** estabelece que a materialidade é constituída por três aspectos, sendo eles o valor (gastos orçamentários), natureza (orientação pelos parâmetros estabelecidos por outros órgãos integrantes da Administração Pública) e contexto (compatibilização ao ambiente de operação da auditoria), sendo indiscutível que a materialidade possui íntima ligação aos dispêndios financeiros realizados pelo ente público.

Nesse diapasão, este Tribunal de Contas, em 14.12.2020, editou a **Decisão Normativa 01/2020** fixando em R\$ 100.000,00 o valor de alçada para instauração do procedimento de tomada de contas especial, condicionando o processamento das TCE's, atrelando-o ao prejuízo econômico-financeiro superior ao referido montante. Restringindo, assim, o número de procedimentos a serem julgados por esta Corte. Ademais, no âmbito da **Ordem de Serviço Conjunta 02/2019**, que estabelece o escopo para exame da prestação de contas anual do chefe do Poder Executivo naquele ano, o TCE/MG considerou que, “na aferição do cumprimento das disposições previstas nos incisos V, VI e VII deste artigo, devem ser observadas as Consultas **873706** e **932477**, a efetiva realização da despesa, bem como a materialidade, risco e a relevância dos valores apontados como irregulares.” (art. 1º, §7º da norma).

Nessa contextura, a relatoria ressaltou que não cabe aos municípios fundamentar seus parâmetros de tratamento no valor de alçada estabelecido por esta Corte de Contas, mas sim proceder à avaliação de forma contextualizada ao seu porte econômico e sua capacidade operacional de atuação no controle, não podendo adotar critério incompatível com os dispêndios do ente. Em outras palavras, se são processadas, por exemplo, cem licitações por ano, sendo apenas 10% (dez por cento) delas com valor representativo frente ao orçamento para aquele exercício, é necessário que o município adote novo parâmetro econômico de referência, contemplando, sem exceder sua capacidade produtiva, um maior número de procedimentos.

Sendo assim, o relator asseverou que as balizas de operação da equipe de auditoria interna são, sim, determinadas pelos critérios que, particularmente, entenderem convenientes. Porém, devem ser avaliados os fatores quantitativos e qualitativos do objeto, buscando a proteção e consecução dos princípios administrativos, registrando que a seleção das contratações de maior vulto financeiro é estratégia pertinente na definição do universo de trabalho do órgão de controle, quanto ao aspecto da materialidade.

O conselheiro relator, com fulcro na definição utilizada pelo MPU, asseverou que a relevância “significa a importância relativa ou papel desempenhado por determinada questão, situação ou unidade, existentes em um dado contexto. Aspecto ou fato considerado importante, em geral no contexto do objetivo delineado, ainda que não seja material ou economicamente significativo.” Assim, é possível considerar relevante toda manifestação que influencie, de forma significativa, os contornos do objeto auditado.

O relator alteou ser de suma importância a apreciação das prioridades elencadas nos planos e orçamentos do ente público, pois estas determinam os objetivos de atuação para aquele ano e para futuros, direcionando a análise aos pontos de foco da atuação administrativa. Em igual sentido, a análise pelas auditorias de relatos de desperdícios, erros ou desobediência, também incluídas as denúncias formuladas perante a ouvidoria do órgão e Tribunais de Contas, permite identificar as áreas de maior sensibilidade e, conseqüentemente, que devem ser auditadas com maior zelo pelo controle interno.

Nessa contextura, lembrou que a Consulta **912160**, desta Corte de Contas, concluiu, acertadamente, que “não é recomendável que os entes federados incluam dentre as competências do sistema de controle interno, mediante o devido processo Legislativo, a obrigatoriedade de analisar todos os procedimentos licitatórios realizados [...]”, sendo indispensável a avaliação conjunta dos critérios de materialidade e relevância para se determinar os objetos sujeitos a auditoria governamental.

Quanto ao risco, a relatoria salientou ser possível identificar riscos de duas naturezas nos procedimentos de auditoria. Os Riscos de Auditoria são aqueles relativos ao procedimento de auditar, assim, recaem sobre os

pareceres e opiniões técnicas emitidas pelo auditor. Por sua vez, os riscos inerentes ao objeto de auditoria são aqueles capazes de impactar negativamente os objetivos das organizações, programas ou atividades governamentais.

O Manual de Auditoria deste Tribunal recorre às aceções contidas na **NBC TA 315** para delimitar que os riscos “devem ser identificados ao longo de todo o processo de obtenção do entendimento da entidade e do seu ambiente, considerando-se os controles relevantes a eles relacionados e as classes de transações, saldos de contas e divulgações nas demonstrações contábeis”, devendo-se recorrer à realização de:

“testes de controles ou procedimentos substantivos, dependendo do contexto em que sejam aplicados: o exame de registros ou documentos, internos ou externos (em forma de papel, em forma eletrônica ou em outras mídias, ou o exame físico de um ativo); confirmação externa; recálculo (da exatidão matemática de documentos ou registros); procedimentos analíticos (avaliação das informações feitas por meio de estudo das relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiros). Os procedimentos analíticos incluem também a investigação 103 de flutuações e relações identificadas que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou que se desviem significativamente dos valores previstos); indagação.”

Destacou, ainda, trechos do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, elaborado pela Controladoria Geral da União, em conjunto ao Ministério da Transparência, o qual traz extenso exame acerca da identificação e tratamento de riscos pelos órgãos de auditoria internos, bem como transcreveu o quadro exemplificativo de possíveis causas dos riscos presente do aludido manual.

Ao final, o relator, em sede de conclusão, concluiu que a definição dos procedimentos licitatórios a serem analisados pelas Controladorias municipais, por amostragem, deve observar, quanto à materialidade, o montante investido para aquela contratação, uma vez que o tratamento antecipado de intercorrências pode resultar maior aproveitamento financeiro ao órgão. Quanto à relevância, deve-se buscar as atividades de maior sensibilidade social, pois se comunicam intimamente com os princípios e objetivos da Administração Pública. Por seu turno, a avaliação de riscos exige processo prévio de avaliação da atividade a ser desempenhada pelo órgão, distinguindo os âmbitos de maior criticidade.

[Processo **1031705** - Consulta. Rel. Cons. Wanderley Ávila. Tribunal Pleno. Deliberado em 28.4.2021]

BOCO9779---WIN/INTER

#CO9780#

[VOLTAR](#)

## **DISPOSITIVOS REJEITADOS PELOS VEREADORES NÃO MAIS FAZEM PARTE DO PROJETO DE LEI ORIGINAL, AINDA QUE AS EMENDAS POR ELES APRESENTADAS TENHAM SIDO VETADAS PELO PREFEITO**

Trata-se de representação aviada por Presidente de Câmara Municipal, em face de supostas irregularidades ocorridas na promulgação, pelo Prefeito Municipal, de Leis Municipais, uma vez que teria sido acrescentado texto não apreciado e votado pelo Poder Legislativo local.

Ao analisar a matéria, a Unidade Técnica considerou procedentes os fatos denunciados, uma vez que “o texto final para promulgação da LOA não pode incluir o inciso I do art. 5º e o texto do PPAG não pode incluir o art. 5º, assim como o Anexo do PPAG não pode incluir as despesas com construção de quadras poliesportivas no valor de R\$ 150.000,00”, com fundamento na Consulta nº **689778**, de 03.08.2005, segundo a qual se firmou o entendimento de que os artigos do projeto de lei orçamentária, “uma vez rejeitados pelos vereadores, não mais fazem parte do projeto original, ainda que as emendas por eles apresentadas tenham sido vetadas pelo Prefeito, pois, nessa hipótese, não ocorre repristinação”. Informou, ainda, que, no âmbito da análise da prestação de contas anual do executivo municipal (Processo 1071982) foi constatada a abertura de créditos adicionais suplementares, sem cobertura legal, contrariando o disposto no **art. 42 da Lei nº 4.320/1964**.

O relator, conselheiro substituto Telmo Passareli, destacou que as normais relativas à organização e competências de cada um dos municípios, inclusive no que tange a aspectos orçamentários e de processo legislativo, devem estar dispostas na respectiva lei orgânica municipal, conforme preconiza a Constituição da República, em seu art. 29. Assim, executivo e legislativo, quando da elaboração do orçamento público, devem se submeter a tais normas e demais preceitos normativos que integram o ordenamento jurídico brasileiro, em estrita observância às competências e parâmetros ali inseridos.



Em outras palavras, além de dever obediência às normas constitucionais, à Lei Orgânica do Município, à **1024671** e outras normas pertinentes, a LOA deve ser compatível com o PPA e a LDO, levando em consideração a realidade financeira do município no respectivo exercício a que diz respeito.

No caso dos autos, a relatoria realçou que o art. 168 da Lei Orgânica do município dispõe que pertence ao Chefe do Executivo a iniciativa para elaboração das leis orçamentárias, bem como dos projetos de lei relativos à abertura de créditos adicionais, os quais, obrigatoriamente, devem ser apreciados pela Câmara Municipal, que poderá apresentar emendas ao texto, nos termos do inciso II do mesmo dispositivo. Tal prerrogativa, que decorre do próprio exercício da atividade legislativa, também está prevista nos §§ 3º e 4º do art. 166 da CR/1988.

Ressaltou, ainda, que o poder de emenda não consiste burla ao princípio da separação dos poderes, mas sim uma prerrogativa conferida ao legislativo, que, por sua vez, fica sujeito aos procedimentos e prazos previstos em lei, não havendo que se falar em inconstitucionalidade formal por vício de iniciativa. Ademais, conforme decidido por este Tribunal na Consulta nº **689778**, os dispositivos rejeitados pelos vereadores não mais fazem parte do projeto original, ainda que as emendas por eles apresentadas tenham sido vetadas pelo Prefeito, pois, nessa hipótese, não ocorre repristinação, tendo em vista que para haver repristinação são necessárias duas leis devidamente aprovadas, o que não é o caso dos autos, em que não houve revogação de nenhuma norma em vigência.

No presente caso, o Executivo Municipal, embora alertado mais de uma vez pela Câmara Municipal, indevidamente sancionou e publicou os textos incorretos das Leis Municipais, em violação ao devido processo legislativo, culminando na abertura de créditos adicionais sem cobertura legal, tendo em vista que a abertura de créditos suplementares com base em artigo não integrante da redação final do diploma legal, o que é vedado pelo inciso V, **art. 167 da Constituição da República/1988** e pelo **art. 42 da Lei nº 4.320/1964**.

Diante disso, a relator asseverou que a inobservância pelo Chefe do Poder Executivo, da prescrição do **art. 42 da Lei nº 4.320/1964** importa grave violação a norma legal de natureza financeira, passível de aplicação de multa, além de rejeição de contas em âmbito próprio, razão pela qual propôs que a representação fosse julgada procedente, com imputação de multa ao Prefeito, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), com fundamento no art. 85, II, da Lei Orgânica deste Tribunal, sem prejuízo das repercussões próprias da análise da prestação de contas municipal.

A proposta de voto do relator foi acolhida, por unanimidade.

[Processo **1072571** - Representação. Rel. Cons. Subst. Telmo Passareli, 15.4.2021. Segunda Câmara. Vídeo da sessão de julgamento: **TVTCE 3h33ms**]

BOCO9780---WIN/INTER

#CO9781#

[VOLTAR](#)

## **LAUDO TÉCNICO DE CONSULTORIA - CONTABILIDADE PÚBLICA - APURAÇÃO DE EXCESSO DE ARRECADAÇÃO PARA FINS DE SUPLEMENTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

CONSULENTE: Prefeitura Municipal

CONSULTOR: Mário Lúcio dos Reis

### **1) INTRODUÇÃO**

a) A Prefeitura Municipal, utilizando de seu direito a esta consultoria, tendo em vista a concreta dificuldade de manutenção de suas atividades e dos serviços essenciais prestados à população devido a sub-avaliação do orçamento aprovado para o exercício de 20xx, solicita-nos estudo acerca da possibilidade de abertura de crédito adicional suplementar por excesso de arrecadação com base nos arts. 40, 41.I, 42 e 43, II, §§ 3º e 4º da Lei 4.320/64.

b) Para tanto, apresenta-nos as seguintes demonstrações:

- Balanço Orçamentário
- Balancete Receita e Despesa

### **2) CONSIDERAÇÕES LEGAIS:**

a) Quanto à suplementação de dotação por excesso de arrecadação a Lei 4.320/64 dispõe:

Art.40.: São créditos adicionais, as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei do Orçamento.

Art.41.: Os créditos adicionais classificam-se em:

- I - Suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária.
- II - Especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.

Art. 42. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto do executivo.

Art. 43. A abertura de créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º - Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos,

I - .....

II - Os provenientes de excesso de arrecadação;

§ 3º - Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

b) A Lei Orçamentária Municipal nº 1.095 de 05/12/05 dispõe em seu art. 5º: "Fica o Executivo autorizado a:

I - .....

II- A abrir Créditos Suplementares às dotações do orçamento para o exercício de 2006, podendo para tanto, utilizar o excesso de arrecadação efetivamente realizado, até 30% (trinta por cento) da receita estimada.

III- A abrir Créditos Suplementares às dotações do orçamento para o exercício de 2006, podendo para tanto, utilizar o superávit financeiro verificado no exercício anterior."

### 3) CONSIDERAÇÕES TÉCNICAS

a) Tendo em vista a Legislação pertinente exposta acima, passaremos aos cálculos para a apuração do excesso de arrecadação, senão vejamos.

b) Inicialmente faremos os Cálculos dos Valores Orçados e Arrecadados no exercício de 20xx, para estabelecermos uma tendência histórica, a saber:

#### RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA – 20xx

Receita orçada total .....10.967.750,00

(-) Deduções Receita (VR. Orçado).....(1.005.750,00)

Receita Líq. Orçada .....9.962.000,00

Receita Arrecadada .....12.885.919,26

(-) dedução da Receita.....(1.190.901,46)

(=) Receita Líquida Arrecadada .....11.695.017,80

(=) Excesso de Arrecadação Anual.....1.733.017,80 (17,40% em relação à Rec.Líq.Orçada)

Rec.Líq. Anual Orçada.....12.295.000,00

Rec. Líquida Mensal Orçada.....1.024.583,33

Receita Mensal Arrecadada .....1.087.350,71 (até 06/06)

Excesso de arrecadação Mensal .....62.767,38

Excesso de arrecadação previsto no ano (6,13% da Rec.Líq.Orçada) 753.208,56 (62.767,38 x12)

c) Da análise da receita no exercício de 20xx, verifica-se que o excesso de arrecadação significou um incremento de 17,40% na Receita Líquida Orçada, vendo-se ainda no Balanço Orçamentário um superávit financeiro da ordem de R\$ 846.311,99, podendo o Executivo abrir créditos suplementares de 30% deste montante, ou seja R\$ 253.893,60.

d) As diferenças entre o valor Orçado e o Arrecadado até Junho/20xx evidenciam um excesso de arrecadação Médio de R\$ 62.767,38 mensais, o que no ano seria R\$ 753.208,56(6,13% da Rec. Líq. Orçada). Entretanto, ainda que se considere uma provável queda de arrecadação prevista, p/ o 2º semestre, mesmo assim o excesso de arrecadação ora calculado corresponde somente a 43,46% do incremento efetivamente realizado no exercício anterior (1.733.017,80), podendo asseverar que tal previsão é bastante conservadora, pois tranquilamente irá se superar.

### 4) CONCLUSÃO E PARECER FINAL

a) Com base nas Considerações Legais e Técnicas retro expostas, somos de parecer que o executivo Municipal pode efetuar a suplementação por excesso de arrecadação ao orçamento do exercício de 20xx, no montante de até R\$ 1.007.102,16 (253.893,60 + 753.208,56) conforme cálculos acima evidenciados.

b) Entende-se que a autorização Legislativa para a abertura de crédito suplementar ou especial por excesso de arrecadação encontra previsão Legal na Lei orçamentária Municipal, necessitando apenas da justificativa e do ato do prefeito, no caso Decreto Municipal, especificando-se e justificando as dotações que serão suplementadas.

Este é o nosso parecer, s. m. j.

BOCO9781---WIN/INTER

#CO9772#

[VOLTAR](#)

## AGENTES PÚBLICOS CIVIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA DO PODER EXECUTIVO FEDERAL - DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - DIRF - DISPOSIÇÕES

### PORTARIA CONJUNTA ME/CGU/CEP Nº 14.138, DE 2 DE DEZEMBRO DE 2021.

Estabelece regras relativas à disponibilização da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física dos agentes públicos civis da administração pública direta e indireta do Poder Executivo federal e sobre a gestão e o acesso ao banco de dados das declarações de que tratam os § 1º e § 2º do art. 3º e o art. 8º do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020.

O MINISTRO DE ESTADO DA ECONOMIA, O MINISTRO DE ESTADO DA CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO E O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE ÉTICA PÚBLICA, no uso da atribuição que lhes confere o inciso I do art. 15 do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020, e tendo em vista o disposto no § 5º do art. 13 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, no art. 13 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, no inciso I do *caput* do art. 9º da Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, e no Decreto nº 10.715, de 9 de dezembro de 2020,

#### RESOLVEM:

Art. 1º Esta Portaria Conjunta estabelece regras relativas à disponibilização da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - DIRPF dos agentes públicos civis da administração pública direta e indireta do Poder Executivo federal e sobre a gestão e o acesso ao banco de dados das declarações de que tratam os § 1º e § 2º do art. 3º e o art. 8º do Decreto nº 10.571, de 9 de dezembro de 2020.

Art. 2º O acesso à declaração de que trata o art. 1º:

I - será permitido apenas mediante autorização, por meio eletrônico, do respectivo agente público, nos termos do disposto no § 2º do art. 3º do Decreto nº 10.571, de 2020; e

II - será disponibilizado à Controladoria-Geral da União ou à Comissão de Ética Pública, conforme o caso, no âmbito de suas respectivas competências, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 7º do Decreto nº 10.571, de 2020.

Parágrafo único. O acesso de que trata o *caput* não inclui a disponibilização de dados relativos aos recibos de entrega da DIRPF.

Art. 3º Para fins do disposto nesta Portaria Conjunta, compete:

I - à Secretaria de Gestão e Desempenho de Pessoal da Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital do Ministério da Economia informar e fornecer à Controladoria Geral da União e à Comissão de Ética Pública, conforme o caso, a relação de agentes públicos cadastrados nos Sistemas Estruturantes de Gestão de Pessoal da Administração Pública Federal, instituídos pelo Decreto nº 10.715, de 8 de junho de 2021, que autorizaram o acesso à DIRPF;

II - à Controladoria Geral da União:

a) informar à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia o número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física - CPF dos titulares da DIRPF cujo acesso tenha sido autorizado; e

b) celebrar instrumento jurídico com o prestador do serviço de tecnologia da informação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; e

III - à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disponibilizar à Controladoria Geral da União, por meio eletrônico, cópia da DIRPF.

§ 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia e a Controladoria Geral da União deverão ainda observar os princípios, obrigações e responsabilidades previstos na Lei nº 13.709, 14 de agosto de 2018, e os requisitos previstos no § 2º do art. 8º do Decreto nº 10.571, de 2020, em especial os relativos:

I - à garantia do sigilo dos dados e das informações disponibilizados, e à manutenção de sua integridade e rastreabilidade; e

II - ao atendimento dos requisitos de segurança da informação e de comunicação adotados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 2º Os demais procedimentos administrativos necessários à implementação do disposto no inciso III do *caput* poderão ser definidos mediante convênio firmado entre a Controladoria Geral da União e a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Art. 4º Esta Portaria Conjunta entra em vigor em 9 de dezembro de 2021.

PAULO GUEDES  
Ministro de Estado da Economia

WAGNER DE CAMPOS ROSÁRIO  
Ministro de Estado da Controladoria-Geral da União

ANTONIO CARLOS VASCONCELLOS NÓBREGA  
Presidente da Comissão de Ética Pública

(DOU EDIÇÃO EXTRA B, 02.11.2021)

BOCO9772---WIN/INTER