

TRIBUNAL PLENO

SESSÃO DE 09.12.09

ITEM Nº 038

TC-002615/026/07

**Município:** Guatapar.**Prefeito (s):** Esdras Igin da Silva.**Exercício:** 2007.**Requerente (s):** Esdras Igin da Silva - Prefeito  época.**Em Julgamento:** Reexame do Parecer da E. Segunda Câmara, em sessão de 04-08-09, publicado no D.O.E. de 12-08-09.**Advogado (s):** Wander Luciano Patete e outros.**Acompaha (m):** TC-002615/126/07, TC-002615/226/07, TC-002615/326/07 e Expediente(s): TC-021752/026/09, TC-027284/026/08 e TC-044073/026/08.**Auditoria atual:** UR-13 - DSF-II.

### Senhor Presidente, Senhores Conselheiros

Cuida-se da análise do **Pedido de Reexame** interposto pelo Sr. Esdras Igin da Silva, na qualidade de Prefeito Municipal de Guatapar  época, por meio de seu Procurador, contra a r. decisão da E. Segunda Câmara que, em sessão de 04.08.09<sup>1</sup>, apreciando as Contas relativas ao exercício de 2007 daquela Municipalidade, diante do verificado nos autos, emitiu-lhe **parecer desfavorável**  sua aprovao.

O motivo que determinou a emissão do juízo negativo sobre os demonstrativos apresentados foi o ndice de despesas com pessoal, fixado em 57,52% da receita corrente líquida, excedendo ao limite estabelecido pelo art. 59,  1, II, da Lei Complementar n 101/00 (fls. 149/161)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> A E. Segunda Câmara, em Sessão do dia 04.08.09, estava formada pelos ee. Conselheiros Fulvo Julião Biazz - Presidente e Relator, Renato Martins Costa e Robson Marinho.

<sup>2</sup> **Trecho de interesse do voto proferido:**  
**Entretanto, restou falha grave que macula todos os demonstrativos apresentados, qual seja o ndice de despesas com pessoal, fixado em 57,52% da receita corrente líquida.**

*Anoto que antes mesmo dos ajustes da Auditoria, considerando apenas os valores informados, a Municipalidade já havia sido notificada durante o exercício examinado (18.10.07), de que estava excedendo ao limite de alerta estabelecido pelo art. 59,  1, II, da L.C. 101/00 (fl. 102 do Acessório 3).*

*Em seguida, durante o exame local dos documentos, foi detectado que, das informaçoes prestadas, a Origem procedeu a exclusoes irregulares sobre a verba paga a título de desligamento de servidores, posto que possuem caráter remuneratório.*

*E, no mesmo sentido, a Auditoria detectou a substituio de mão-de-obra na contratao de pessoal.*

*Assim, refeitos os quadros trimestrais, a Auditoria anotou que durante todo o período - e até o agosto/08 - houve excesso de gastos com pessoal, superando ao limite de 54% da receita corrente líquida, uma vez que a Origem deixou de exercer o mecanismo de sua eliminao nos dois quadrimestres seguintes<sup>2</sup>. Assim, diante do verificado nos autos, voto pela emissão de **PARECER PRÉVIO DESFAVORÁVEL**  aprovao das contas da Prefeitura Municipal de GUATAPAR, Exercício de 2007, excetuando-se ainda, os atos, porventura, pendentes de julgamento neste E. Tribunal.*

O índice de gastos com pessoal foi decorrente dos cálculos apresentados em quadro pela Auditoria<sup>3</sup>.

A r. decisão combatida foi publicada no Diário Oficial do Estado de 12.08.09 (fl. 163/164), e o apelo foi protocolado neste Tribunal em 11.09.09 (fls. 167/189).

Agora, nesta fase recursal, naturalmente, o Recorrente pretende a reforma da decisão, pugnano pela regularidade das contas.

De suas razões, em primeiro instante, defende que o déficit da execução orçamentária é de 0,32% e não 9,52%, considerando que foram assinados convênios com os Governos do Estado e Federal, no montante de R\$ 1.051.656,97, e que haverá cobertura destas despesas com o ingresso gradual das receitas; desse modo, o déficit seria representado por restos a pagar não processados no decorrer do exercício.

Sobre as despesas com pessoal, faz longa explanação sobre a terceirização de serviços e a interpretação do § 1º, do art. 18 da LRF, alegando que os gastos estão circunscritos a atividades transitórias – não contínuas, com fornecimento também de equipamentos e materiais e, além disso, sem subordinação direta às chefias da estrutura funcional da Administração.

<sup>3</sup> **QUADRO DE ENSINO ELABORADO PELA AUDITORIA**

Ex.	RCL	Pessoal e Reflexos	% RCL	Inativos	% RCL
2002	6.660.032,53	3.660.526,13	54,96%	-	0,00%
2003	7.474.544,21	4.130.193,38	55,26%	-	0,00%
2004	7.450.473,73	4.350.116,19	58,39%	-	0,00%
2005	8.916.791,62	4.344.960,87	48,73%	-	0,00%
2006	10.189.108,29	5.381.973,20	52,82%	-	0,00%
2007	11.170.732,70	6.425.097,54	57,52%	-	0,00%

**PERÍODO PERCENTUAL**

3º Quadrimestre	DEZEMBRO	(2006)	52,82%
1º Quadrimestre	ABRIL	(2007)	56,64%
2º Quadrimestre	AGOSTO	(2007)	57,45%
3º Quadrimestre	DEZEMBRO	(2007)	57,52%
1º Quadrimestre	ABRIL	(2008)	54,19%*
2º Quadrimestre	AGOSTO	(2008)	55,06%*

<sup>3</sup> **Retificações propostas pela Auditoria:**

	INFORMADO Acessório 3	APURADO pela auditoria
Despesa com pessoal ativo	3.982.410,93	3.982.410,93
(+) Mão-de-obra terceirizada	898.668,86	1.369.089,69
(+) Encargos sociais	952.543,02	952.543,02
(+) Inativos	-	-
(+) Pensionistas	-	-
(+) Salário família	-	-
(+) Sentenças judiciais no período	-	-
(+) PASEP	121.053,90	121.053,90
(=) SUBTOTAL	5.954.676,71	6.425.097,54
(-) indenização por demissão	165.359,38	-
(-) incentivos à demissão voluntária	-	-
(-) decisão judicial de exercício anterior	-	-
(-) inativos e pensionistas	-	-
(=) DESPESA COM PESSOAL E REFLEXOS	5.789.317,33	6.425.097,54
(+) RCL	11.170.732,70	11.170.732,70
(=) PERCENTUAL INFORMADO / APURADO	51,83%	57,52%

Também foi informado que o pessoal mantinha vínculo empregatício com as empresas contratadas, as quais foram escolhidas mediante procedimento licitatório.

Quanto às indenizações pagas em razão das exonerações, admite que nem mesmo as informações prestadas foram feitas da melhor forma; isso porque, tendo sido informado índice de 51,83%, este percentual é ainda menor do que o apresentado, posto que as informações não contemplaram o desconto necessário que deve ser feito com relação ao pagamento de indenizações a servidores exonerados no decorrer do exercício.

Alega assim, que as indenizações chegaram a R\$ 186.864,52, e não aquilo que havia sido informado anteriormente – R\$ 165.359,38.

Desse modo, espera que o índice aplicado seja revisto, agora indicando 52,21% do total da Receita Corrente Líquida<sup>4</sup>.

Enfim, pede a reforma do r. parecer emitido, assim como vistas ao final da instrução da matéria.

A Assessoria Técnica, no que toca aos aspectos orçamentários e financeiros, anotou que a argumentação ofertada pelo Recorrente no tocante ao tópico da execução orçamentária é praticamente o mesmo ofertado anteriormente, já tendo sido apreciado pelos diversos Órgãos desta E.Corte (fl. 192).

Pelo setor de Cálculos de ATJ, foi dito que identificou nas razões apresentadas, compilação do trabalho de autoria do Professor Luciano Ferraz – Advogado/Assessor Jurídico do E.TCMG, disponibilizado na Revista Eletrônica de Direito do Estado; e, desse modo, são questões que tratam de estudo genéricos a respeito da terceirização da mão-de-obra, à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse sentido, a ATJ entende que pode ser considerado como mérito para apreciação do caso concreto, aquilo que foi registrado às fls. 180/184 das razões, sendo que não reuniram elementos suficientes para motivar a alteração de seu posicionamento, acompanhando a Auditoria, em acrescentar despesas com mão-de-obra terceirizada no cômputo das despesas com pessoal.

<sup>4</sup> Quadro apresentado pelo Recorrente

Despesas com Pessoal Civil e Encargos Sociais apuradas	R\$ 6.425.097,54
(-) Contratação de Serviços Técnicos Especializados na área administrativa e jurídica, serviços de atualização pedagógica	R\$ 135.583,52
(-) Contratação de serviços de poda, capina e limpeza de próprios municipais	R\$ 272.837,31
(-) Indenização por demissões	R\$ 186.864,52
Total de gastos com pessoal para fins de apuração do percentual excluídas as prestações de serviços	R\$ 5.829.812,19
RCL de R\$ 11.170.732,70	<b>52,21%</b>

A ATJ relaciona os contratos adicionados na despesa com pessoal do Executivo e reitera que os objetos ajustados não objetivam produto determinado, certo e acabado, tratando-se de termos para a execução de serviços públicos de caráter permanente (controle de qualidade da merenda; assessoria técnica na área de engenharia; prestação de serviços de consultoria na área de licitação e contratos; serviços jurídicos na área de direito público municipal; aulas de qualificação profissional com materiais disponibilizados pela Prefeitura; serviços de limpeza e conservação para Secretaria de Educação; podas de árvores, capinação e limpeza de vegetação).

A ATJ também lembrou que durante o exercício existiam no quadro de pessoal da Prefeitura, os cargos inerentes às funções terceirizadas, conforme já havia sido destacado pela Auditoria (nutricionista, engenheiro, advogado, professor e serventes).

Desse modo, a ATJ manteve o acréscimo de valor equivalente a R\$ 470.420,83 às despesas de pessoal, decorrente da contratação de mão-de-obra terceirizada.

Quanto aos descontos referentes às indenizações pagas por exonerações, considerando que não foi deduzido pela Auditoria parcela equivalente a R\$ 165.359,38, anotou que o Recorrente retomou suas alegações prévias, insistindo que o valor, na verdade, seria de R\$ 186.864,42, e que se incluiria na previsão contida no art. 19, § 1º, da L.C. 709/93<sup>5</sup>; no entanto, para a ATJ, tais despesas tratam de acertos rescisórios de férias, adicional e 13º salário, que não são causadas propriamente pela demissão, embora pagas no ato rescisório.

Enfim, a unidade especializada de ATJ manteve seu posicionamento, fixando a despesa com pessoal em 57,52% (fls. 195/202).

Pelos aspectos jurídicos, a ATJ registrou que os argumentos apresentados não são capazes de modificar a r. decisão combatida, uma vez que o Recorrente renova as alegações já apresentadas anteriormente.

Também anotou que a maioria dos ajustes cuida de contratações de engenheiros, nutricionista, advogados entre outros, caracterizando a substituição de mão-de-obra.

A ATJ traz à colação o ensino da Prof<sup>a</sup>. Maria Sylvia Zanella Di Pietro, para quem *“além da subordinação, é essencial para distinção o aspecto*

---

<sup>5</sup> **LC 709/93**

*Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:*

*(...)*

*§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:*

*I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;*

*II - relativas a incentivos à demissão voluntária;*

*III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;*

*IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18.*

*(...)*

da personalidade: a locação de serviços, a empresa é contratada; suas qualidades é que são levadas em consideração para a celebração do contrato. No fornecimento de mão-de-obra, a empresa é mera intermediária para a contratação de pessoas físicas determinadas”; e, desse modo, manifestou-se pelo não provimento do recurso (fls. 203/205).

A i. Chefia de ATJ concordou com seus pré-opinantes e também se inclinou pelo não provimento do apelo (fl. 206).

A SDG, ao contrário, posicionou-se pelo provimento do recurso, porque entendeu que o índice alcançado foi de 52,21%.

Motivou essa opinião, o fato de que agora, pode-se notar que os contratos firmados se tratam de ajustes que, nos termos das informações do Recorrente, geraram vínculo empregatício com a empresa prestadora de serviços, não implicando, assim, em subordinação funcional com a Administração.

Prossegue a SDG, afirmando que os termos celebrados com prestadoras de serviço e profissionais liberais objetivaram, ao que tudo indica, um serviço pronto e acabado, sobre os quais cabe ao particular selecionar a mão-de-obra que melhor satisfaça seus resultados.

Lembrou ensinamento do Manual desta E.Corte, no sentido de que:

***“A LRF inseriu, de forma genérica, a mão-de-obra terceirizada, substitutiva de servidores, no âmbito dos gastos de pessoal, preocupando-se, por certo, com o crescimento de prática muito em voga no setor público (art. 18, § 1º).***

***Contratos para prestação de serviços, com inclusão de mão-de-obra, não se inserem, via de regra, naquele comando fiscal, vez que, no caso, a relação empregatícia é de responsabilidade do prestador de serviços, inexistindo aqui subordinação funcional à Administração.***

***Nesta situação, o Poder Público contrata um serviço pronto, acabado, fechado, sendo a mão-de-obra questão afeta ao particular”.***

Ainda pela SDG, foi consignado que cabe à Administração, dentro de seu poder discricionário, decidir sobre quais serviços irá terceirizar, especialmente aqueles de caráter sazonal, como no caso de podas de árvores, capinação, limpeza de vegetação e outros, como se vê constantemente nos contratos examinados nesta E.Corte.

É o relatório.

## VOTO

### **Em preliminar,**

Conheço o Pedido de Reexame, porque foi formulado por parte legítima, sob interesse de agir e de forma tempestiva (*r. parecer publicado em 12.08.09, e apelo protocolado em 11.09.09*).

### **No mérito,**

No que diz respeito à argumentação de que o déficit da execução orçamentária foi de apenas 0,32%, contra o índice apurado pela Fiscalização, na ordem de 9,52% (R\$ 1.089.002,42) não pode prosperar.

Conforme já anotado no Juízo de Primeiro Grau, não se pode desconsiderar que o Município contraiu obrigações (art.58 da Lei 4320/64 c/c art.15 da LRF) sem a contrapartida de recursos suficientes para ampará-los.

Disso, o mencionado ingresso de recursos pela celebração de convênios com o Estado e União somente pode ser aferido no exercício seguinte, extrapolando ao princípio da anualidade das contas.

E, também, conforme já havia lançado no voto condutor do r. parecer combatido, restos a pagar não processados não são neutros na verificação dos resultados obtidos, porque constituem passivo exigível, uma vez que foram legalmente constituídos e não há notícia de que tenham sido cancelados dentro do próprio ano das contas.

Contudo, essa situação não foi determinante para o resultado negativo das contas, interessando aqui, o tema sobre o índice de gastos com pessoal alcançado.

**Nesse aspecto, considero que o recurso mereça provimento.**

Conforme é sabido, a edição da Lei Complementar 101/00 teve o propósito de implantar uma cultura de gestão fiscal responsável na Administração Pública.

Isso porque, à época, de um lado, se registravam altos índices de déficit de execução orçamentária, motivada pela ausência de um planejamento que atendesse a realidade da entrada de recursos em contraposição com as despesas, necessárias aos investimentos e às necessidades e interesses correntes da comunidade.

E, de outro lado – aqui interessando para solução destes autos, a implantação da Lei Fiscal também considerou o histórico esforço para diminuição dos gastos com pessoal e alcance da eficiência no serviço público, haja vista a edição anterior das Leis Camata I e II (L.C. 82/95 e L.C.96/99), ambas sem o vigor ora visto.

Pois bem, a fim de que não se contornasse os índices impostos pela nova ordem, criou-se o mecanismo para que os gastos com a substituição de mão-de-obra também fossem incluídos nos índices de verificação<sup>6</sup>.

Contudo, a Lei Fiscal não definiu precisamente o que seja “substituição de mão-de-obra”, razão pela qual o Manual próprio desta E.Corte, contribuindo para o tema, estabeleceu que “*contratos de prestação de serviços, com inclusão de mão-de-obra, não se inserem, via de regra, naquele comando fiscal, uma vez que, no caso, a relação empregatícia é de responsabilidade do prestador de serviços, inexistindo aqui subordinação funcional à Administração*”.

Portanto, a solução da questão se vale dos conceitos da lei trabalhista para a caracterização da figura do empregado, ou seja: contraprestação, personalidade, continuidade e subordinação<sup>7</sup>.

Desses pressupostos, o que mais chama atenção nos contratos relacionados pela Auditoria é a falta de subordinação direta à hierarquia estabelecida na Administração.

Logo, não havendo qualquer desses elementos, toda contratação de pessoal é regida pela lei civil<sup>8</sup>; e, no caso, não se pode conformar aos limites da lei fiscal.

Ademais, a Lei 8666/93, *em princípio*, também definiu que a responsabilidade pelos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não seriam transferidos à Administração Pública<sup>9</sup>.

---

<sup>6</sup> **Lei Complementar nº 101/00**

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

*§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".*

<sup>7</sup> **Consolidação das Leis Trabalhistas - CLT**

*“Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”.*

<sup>8</sup> **Código Civil**

**Art. 593.** A prestação de serviço, que não estiver sujeita às leis trabalhistas ou a lei especial, reger-se-á pelas disposições deste Capítulo

<sup>9</sup> **Lei 8666/93**

*Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.*

*§ 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. ([Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995](#))*

*§ 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](#). ([Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995](#))*

Aliás, nesse sentido, o próprio E. Tribunal Superior do Trabalho procurou combater a prática irregular da interposição de empresas, contudo, considerando válida e sem formação de vínculo trabalhista, a contratação para serviços de limpeza, conservação, vigilância, bem como para a execução de atividade-meio (Súmula 331)<sup>10</sup>.

Também entendo no tocante aos gastos com indenização para dispensa de pessoal, que a sua análise deva ser menos restritiva.

Isso porque, se a intenção do Legislador foi a diminuição dos gastos com pessoal, inclusive promovendo alteração na Constituição Federal possibilitando a dispensa de servidores estáveis<sup>11</sup>, considero que a sua interpretação não pode determinar a separação das verbas entregues ao servidor por ocasião de sua demissão/exoneração.

Isso porque, não se pode impor, por exemplo, caráter remuneratório ao pagamento de férias não gozadas. Pensar assim, seria limitar o benefício criado pela norma fiscal à multa sobre o saldo do FGTS.

---

<sup>10</sup> **SUM-331 CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (mantida) - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003**

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).*

*II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).*

**III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.**

*IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993).*

<sup>11</sup> **Constituição Federal/88**

*“Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.*

*§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: [\(Renumerado do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)*

*II - exoneração dos servidores não estáveis. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)”*

Além disso, a Lei Fiscal define que não serão computadas as despesas “*de indenização por demissão de servidores ou empregados*”, de forma genérica, o que é diferente da conhecida conceituação de verbas indenizatórias e remuneratórias.

Portanto, considero que a discriminação dessas verbas tornaria nula a intenção do Legislador, porque, ao contrário, inibiria a Administração de proceder a redução dos servidores, uma vez que a dispensa acarretaria custos e conseqüente elevação dos gastos com pessoal.

Assim, adoto o índice pleiteado pelo Recorrente e sugerido pela SDG, ou seja, de 52,21% - e desse modo, enquadrando-se a Municipalidade no limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nessa conformidade, **voto pelo provimento** do Pedido de Reexame interposto, emitindo novo parecer, agora **favorável à aprovação das contas**, considerando o índice de despesa com pessoal fixado em 52,21%, mantendo-se, contudo, as recomendações e determinações proferidas no r. parecer combatido.