

**Processo:** 1127045  
**Natureza:** CONSULTA  
**Consulente:** Nicolle Ferreira Bleme  
**Procedência:** Município de Contagem  
**RELATOR:** CONSELHEIRO SUBSTITUTO TELMO PASSARELI

**TRIBUNAL PLENO – 7/2/2024**

CONSULTA. CÔMPUTO DOS GASTOS COM PESSOAL NO TOTAL DAS DESPESAS DE PESSOAL DO PODER PÚBLICO PARA FINS DE AFERIÇÃO DOS LIMITES ESTABELECIDOS NA LRF. ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL (OSC), SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS (SSA) E ENTIDADES ASSEMELHADAS. DECRETO LEGISLATIVO 79/2022. IMPOSSIBILIDADE DE CONTABILIZAÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL NA CATEGORIA “OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL” SALVO SE CONFIGURADO, NO CASO CONCRETO, TERCEIRIZAÇÃO PARA SUBSTITUIÇÃO DE SERVIDORES E EMPREGADOS PÚBLICOS. APLICAÇÃO DO ART. 18, § 1º, DA LRF. ORIENTAÇÕES DA 9ª EDIÇÃO DO MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS DA STN. CONSÓRCIO PÚBLICO. CONTABILIZAÇÃO NO DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL. ORIENTAÇÕES DA PORTARIA 274/2016 E DO MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS DA STN. CONTRATOS DE PESSOAS JURÍDICAS. OBSERVÂNCIA DAS ORIENTAÇÕES GERAIS QUANTO À TERCEIRIZAÇÃO. CONTABILIZAÇÃO SOMENTE DAS DESPESAS RELATIVAS À MÃO DE OBRA EMPREGADA EM ATIVIDADE-FIM DA INSTITUIÇÃO OU INERENTES A CATEGORIAS FUNCIONAIS ABRANGIDAS PELO RESPECTIVO PLANO DE CARGOS E SALÁRIOS DO QUADRO DE PESSOAL. REVOGAÇÃO DE TESES CONTRÁRIAS.

1. As despesas com pessoal resultantes de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com organizações da sociedade civil – OSC e entidades assemelhadas, como serviços sociais autônomos – SSA e organizações sociais – OS, não deverão, como regra, ser incluídas na categoria “Outras Despesas de Pessoal” para fins do cômputo do limite de gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, salvo se, no caso concreto, ficar configurada a terceirização para substituição de mão de obra inerente a categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do quadro de pessoal do ente público, conforme disposto no art. 18, § 1º, da LRF e nas orientações do item 04.01.02.01, subitem 3, da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional.
2. Diante da previsão do art. 8º, § 4º, da Lei n. 11.107/2005, as despesas de pessoal decorrentes de contrato de rateio com consórcios públicos de direito público devem ser contabilizadas pelo ente consorciado em seu Demonstrativo da Despesa com Pessoal, em conformidade com as orientações da Portaria n. 274/2016 e do item 04.01.03.01, subitem 7, do Manual de Demonstrativos Fiscais, ambos da Secretaria do Tesouro Nacional.
3. As despesas de pessoal de contratados via pessoa jurídica na prática conhecida como “pejotização” devem ser contabilizadas com base nas orientações gerais quanto aos contratos de terceirização, dispostas no art. 18, § 1º, da LRF e no item 04.01.02.01, subitem 2, do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, incluindo-se somente as despesas relativas à mão de obra empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

**PARECER**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Conselheiros do Tribunal Pleno, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas na proposta de voto do Relator, em:

- I) admitir a consulta, por estarem preenchidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos no § 1º do art. 210-B do Regimento Interno deste Tribunal;
- II) fixar prejulgamento de tese, com caráter normativo, nos seguintes termos:
  - a) as despesas com pessoal resultantes de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com organizações da sociedade civil – OSC e entidades assemelhadas, como serviços sociais autônomos – SSA e organizações sociais – OS, não deverão, como regra, ser incluídas na categoria “Outras Despesas de Pessoal” para fins do cômputo do limite de gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, salvo se, no caso concreto, ficar configurada a terceirização para substituição de mão de obra inerente a categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do quadro de pessoal do ente público, conforme disposto no art. 18, § 1º, da LRF e nas orientações do item 04.01.02.01, subitem 3, da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional;
  - b) diante da previsão do art. 8º, § 4º, da Lei n. 11.107/2005, as despesas de pessoal decorrentes de contrato de rateio com consórcios públicos de direito público devem ser contabilizadas pelo ente consorciado em seu Demonstrativo da Despesa com Pessoal, em conformidade com as orientações da Portaria n. 274/2016 e do item 04.01.03.01, subitem 7, do Manual de Demonstrativos Fiscais, ambos da Secretaria do Tesouro Nacional;
  - c) as despesas de pessoal de contratados via pessoa jurídica na prática conhecida como “pejotização” devem ser contabilizadas com base nas orientações gerais quanto aos contratos de terceirização dispostas no art. 18, § 1º, da LRF e no item 04.01.02.01, subitem 2, do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, incluindo-se somente as despesas relativas à mão de obra empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal;
- III) revogar as teses fixadas nos pareceres das Consultas n. 1114355 e 1114524, nos termos do parágrafo único do art. 210-A do Regimento Interno;
- IV) determinar o arquivamento dos autos, após a adoção das medidas legais cabíveis à espécie.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro Wanderley Ávila, o Conselheiro Cláudio Couto Terrão, o Conselheiro Mauri Torres, o Conselheiro José Alves Viana, o Conselheiro Durval Ângelo e o Conselheiro Presidente Gilberto Diniz.

Presente à sessão o Procurador-Geral Marcílio Barenco Corrêa de Mello.

Plenário Governador Milton Campos, 7 de fevereiro de 2024.

GILBERTO DINIZ  
Presidente

TELMO PASSARELI  
Relator

(assinado digitalmente)

**NOTAS TAQUIGRÁFICAS**  
**TRIBUNAL PLENO – 7/2/2024**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO TELMO PASSARELI:

**I – RELATÓRIO**

Trata-se de consulta formulada pela Sra. Nicolle Ferreira Bleme, Controladora-Geral do Município de Contagem, nos seguintes termos (peça 2):

Considerando os ditames do §1º do art. 18 da LRF, em quais casos inclui-se nas Outras Despesas de Pessoal, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra e parcerias celebradas via MROSC?

As despesas com pessoal apuradas em função de contratações com outras tipologias tais como consórcios (Associação Pública de Municípios) e serviços sociais autônomos (SSA) devem entrar para o cômputo de Outras Despesas de Pessoal?

Se afirmativa para as outras tipologias, os seus contratados via pessoa jurídica (PJ) devem ser incluídos no cômputo de Outras Despesas de Pessoal, tal qual estabelecido no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal?

Ao formulário de consulta foi acostado documento complementar (peças 1), referindo-se à comprovação da legitimidade da consulente.

A consulta foi autuada e distribuída à minha relatoria em 01/09/2022 (peça 3).

À peça 5, a Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência – CSDJ constatou que este Tribunal não possui deliberações em tese que tenham enfrentado, de forma direta e objetiva, o questionamento, nos exatos termos ora suscitados pela consulente, notadamente sob a ótica do Decreto Legislativo 79, de 30 de junho de 2022, que sustou a Portaria 377/2020, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia.

Todavia, a respeito do enquadramento de despesas de pessoal resultantes de contratos e outros ajustes com organizações da sociedade civil, consórcios, serviços sociais autônomos e pessoas jurídicas no cômputo do limite dos gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, a CSDJ citou trecho das Consultas 1114355<sup>(1)</sup>, 898330<sup>(2)</sup>, 1040717<sup>(3)</sup>, 932747<sup>(4)</sup>, 838498<sup>(5)</sup> – em conjunto com as Consultas 887736, 838720, 851872 e 851533 – e 896648<sup>(6)</sup>.

---

<sup>1</sup> Consulta 1114355. Rel. Cons. Wanderley Ávila. Tribunal Pleno. Deliberada na sessão do dia 11/5/2022. Parecer disponibilizado no DOC de 26/5/2022.

<sup>2</sup> Consulta 898330. Rel. Cons. Cláudio Terrão. Tribunal Pleno. Deliberada na sessão do dia 14/9/2016. Parecer disponibilizado no DOC de 8/3/2017.

<sup>3</sup> Consulta 1040717. Rel. Cons. Cláudio Terrão. Tribunal Pleno. Deliberada na sessão do dia 17/6/2020. Parecer disponibilizado no DOC de 3/7/2020.

<sup>4</sup> Consulta 932747. Rel. Cons. Cláudio Terrão. Tribunal Pleno. Deliberada na sessão do dia 10/06/2020. Parecer disponibilizado no DOC de 25/6/2020.

<sup>5</sup> Consultas 838498, 887736, 838720, 851872 e 851533. Rel. Cons. Cláudio Terrão. Tribunal Pleno. Deliberadas na sessão do dia 12/6/2019. Parecer disponibilizado no DOC de 17/7/2019.

<sup>6</sup> Consulta 896648. Rel. Cons. Wanderley Ávila. Tribunal Pleno. Deliberada na sessão do dia 25/6/2014. Parecer disponibilizado no DOC de 5/8/2014.

Ato contínuo, a Superintendência de Controle Externo, em sua análise (peça 7), apresentou as seguintes respostas aos questionamentos:

Por força do Decreto Legislativo nº 79/2022, encontra-se suspensa a eficácia do item 04.01.02.01(3) do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) que determina, para fins do disposto no art.18, §1º, da LRF, o enquadramento em “Outras Despesas de Pessoal” das contratações indiretas realizadas por meio de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com organizações da sociedade civil (OSC).

Dessa forma, as contratações indiretas de mão de obra realizadas por meio de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com organizações da sociedade civil (OSC) e entidades assemelhadas não deverão ser incluídas na categoria “Outras Despesas de Pessoal”.

[...]

Os serviços sociais autônomos (SSA) equiparam-se às organizações da sociedade civil (OSC) e às organizações sociais (OS), por isso, as despesas com pessoal apuradas em razão de ajustes firmados com aquelas entidades também não devem ser computadas na categoria “Outras Despesas com Pessoal”.

Lado outro, com fulcro no art. 8º, §4º da Lei 11.107/2005, as despesas de pessoal decorrentes de recursos entregues a consórcio em virtude de contrato de rateio devem ser contabilizadas, em conformidade com o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

[...]

A Administração Pública, seguindo as orientações lançadas no item 04.01.02.01(2) do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), deve contabilizar no elemento “Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização” (elemento 34) somente as despesas relativas à mão de obra, via contrato de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

Outrossim, tendo em vista que o Decreto Legislativo n.79, de 2022, suspendeu a eficácia da orientação consubstanciada no item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do MDF e das edições subsequentes e, por consequência, dos esclarecimentos dados na NT SEI 45799/2020/ME, propõe-se ao Plenário desta Corte de Contas, com fulcro no art.210-A, parágrafo único, da Resolução nº 12, de 2008, a revogação do prejulgamento de tese firmado na Consulta n. 1114355.

Em seguida, retornaram-se os autos conclusos.

É o relatório.

## II – FUNDAMENTAÇÃO

### II.1 – Admissibilidade

Conforme dispõe o § 1º do art. 210-B do Regimento Interno, são pressupostos de admissibilidade da consulta: (I) estar subscrita por autoridade definida no art. 210 da norma regimental; (II) referir-se a matéria de competência do Tribunal; (III) versar sobre matéria em tese e não sobre caso concreto; (IV) conter indicação precisa da dúvida ou da controvérsia suscitada; (V) referir-se a questionamento não respondido em consultas anteriores, salvo quando o relator entender pela necessidade de propor a revogação ou reforma da tese vigente.

No presente caso, resta demonstrada a legitimidade da consulente, Sra. Nicolle Ferreira Bleme, uma vez que, de acordo com a documentação de peça 1, ocupa o cargo de Controladora-Geral do Município de Contagem, atuando como chefe de órgão interno de controle de um dos

Municípios do Estado de Minas Gerais, nos termos do inciso I do art. 210, XI, do Regimento Interno.

Além disso, a consulta aborda a questão do enquadramento das despesas de pessoal resultantes de contratos e outros ajustes com organizações da sociedade civil, consórcios, serviços sociais autônomos e pessoas jurídicas no cômputo do limite dos gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, matéria de competência deste Tribunal, o qual detém a atribuição de apreciar as contas prestadas anualmente pelos prefeitos e sobre elas emitir parecer prévio, consoante disposto no art. 76, II, da Constituição do Estado de Minas Gerais, somado ao disposto no inciso II do art. 3º da Lei Orgânica.

Considero ainda preenchidos os requisitos elencados nos incisos III a V do § 1º do art. 210-B do Regimento Interno, por se tratar de consulta acerca de matéria em tese, contendo indicação precisa da controvérsia suscitada, e que, com fulcro na manifestação da Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência, ainda não foi objeto de deliberação deste Tribunal de forma direta e objetiva (peça 5).

Diante do exposto, preenchidos os pressupostos acima mencionados, entendo pela admissibilidade da consulta em apreço.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Com o Relator.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Com o Relator.

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

Com o Relator, senhor Presidente.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

De acordo com o Relator.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Também, de acordo com o Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE GILBERTO DINIZ:

Também estou de acordo.

ENTÃO, FICA ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR NA ADMISSIBILIDADE DA CONSULTA.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO TELMO PASSARELI:

## II.2 – Mérito

Os questionamentos suscitados pela consulente tratam do enquadramento das despesas de pessoal resultantes de contratos e outros ajustes com organizações da sociedade civil, consórcios, serviços sociais autônomos e pessoas jurídicas no cômputo do limite dos gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Constituição da República determina em seu art. 169 que a despesa com pessoal dos entes federativos não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar com o intuito de fomentar o equilíbrio e transparência na gestão das contas públicas.

Nesse contexto, foi editada a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, ou Lei Complementar 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Dentre tais normas, é disciplinado o limite percentual da receita corrente líquida destinada à despesa de pessoal de cada ente da federação – arts. 18 a 20 do referido diploma legal.

Cumprir destacar que o parágrafo primeiro do art. 18 da LRF estabelece que “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’”.

Assim, além da despesa com pessoal referente aos gastos com o pagamento de pessoal ativo e inativo, o legislador também determinou que seja contabilizado o dispêndio de recursos com os contratos de terceirização de mão de obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos. A previsão tem como objetivo evitar que, com a terceirização dos serviços, o limite para as despesas de pessoal seja burlado, comprometendo a parcela das receitas do ente público que deve ser direcionada para outras ações.

No entanto, a legislação não disciplina de forma expressa como deverão ser classificadas as despesas de pessoal resultantes da substituição de servidores públicos oriunda de contratação indireta de serviços relacionados à atividade finalística da entidade administrativa, realizada por meio da celebração de parcerias entre o ente público e cooperativas, organizações da sociedade civil, empresas individuais, serviços sociais autônomos, consórcios públicos, dentre outros.

Em 2017, na tentativa de preencher o vácuo normativo e traçar diretrizes para a classificação das despesas de pessoal referenciadas, foi publicada a 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal (segundo o art. 17, I, da Lei Federal 10.180/2001), responsável por editar normas gerais para consolidação das contas públicas nacionais – dentre outras competências previstas no art. 18 da Lei 10.180/2001, art. 7º do Decreto 6.976/2009 e art. 49, IX, X, XIII, XXI e XXIII, do Decreto 9.745/2019.

O Manual, aprovado pela Portaria STN 495/2017<sup>(7)</sup>:

[...] estabelece regras de harmonização a serem observadas, de forma permanente, pela Administração Pública para a elaboração do Anexo de Riscos Fiscais (ARF), do Anexo de Metas Fiscais (AMF), do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), e define orientações metodológicas, consoante os

---

<sup>7</sup> STN, Manual de Demonstrativos Fiscais, 9ª edição. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf/2018/26>. Acesso em 18 jan. 2024.

parâmetros definidos pela Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

No que se refere ao registo contábil das despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta, o Manual, em seu item 04.01.02.01, subitem 3, estabeleceu, em síntese, que a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta, deveria ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal, quando se referem à substituição de servidores e empregados públicos nos termos do art. 18, § 1º, da LRF.

O entendimento se manteve na 9ª e na 10ª edições do documento (Portaria STN 389/2018 e Portaria STN 286/2019, respectivamente)<sup>(8)</sup>, <sup>(9)</sup>, <sup>(10)</sup>, <sup>(11)</sup>, sendo que, na última, foram acrescentadas mais informações em seu item 04.01.02.01, subitem 3, no que se refere às organizações da sociedade civil, delimitando-se em quais casos o valor da despesas com pessoal deveria ser incluído no cômputo do limite de gastos com pessoal.

A posição também permaneceu na 11ª edição do MDF (Portaria STN 375/2020)<sup>(12)</sup> e na 12ª edição do MDF, publicada em janeiro de 2022 (Portaria STN 924/2021)<sup>(13)</sup>.

Toda a questão foi objeto da Consulta 1114355, submetida a esta Corte de Contas em 16/12/2021. O relator foi o Conselheiro Wanderley Ávila, tendo o Pleno, por unanimidade, firmado o seguinte prejulgamento de tese (sem grifos no original) no parecer publicado no Diário Oficial de Contas – DOC em 26/05/2022 (sem grifos no original):

CONSULTA. PREFEITURA MUNICIPAL. ADMISSIBILIDADE. MÉRITO. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. LEI COMPLEMENTAR 178/2021. ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR. ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL (OSC). ORGANIZAÇÕES SOCIAIS (OS). ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIP). DESPESA COM PESSOAL. CÁLCULO. INTIMAÇÃO. ARQUIVAMENTO. 1. Em atenção às exigências contidas na LC nº 178/2021 e no Decreto nº 10819/2021, **o cômputo da despesa com pessoal e encargos deve ser realizado, na elaboração dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), em estrita observância às diretrizes da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), especialmente materializadas no subitem “04.01.02.01” do anexo 1 da parte IV da 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF e de suas posteriores atualizações.** 2. **A lógica que orienta o enquadramento de gastos de pessoal com entidades do terceiro setor deve ser necessariamente pautada pela possibilidade ou pela impossibilidade de o ente público identificar se a remuneração da mão de obra relacionada à sua atividade-fim é custeada com recursos públicos, de modo que, em o sendo, tal gasto**

---

<sup>8</sup> STN, Manual de Demonstrativos Fiscais, 10ª edição. Disponível em:

[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:32236](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32236). Acesso em 18 jan. 2024.

<sup>9</sup> Portaria STN 389/2018. Disponível em:

[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:32202](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32202). Acesso em 18 jan. 2024.

<sup>10</sup> Portaria STN 286/2019. Disponível em:

[https://www.in.gov.br/web/guest/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/25808529/do1-2018-06-15-portaria-n-389-de-14-de-junho-de-2018-25808483](https://www.in.gov.br/web/guest/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/25808529/do1-2018-06-15-portaria-n-389-de-14-de-junho-de-2018-25808483). Acesso em 18 jan. 2024.

<sup>11</sup> Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n%C2%BA-286-de-7-de-maio-de-2019-87306776>. Acesso em 18 jan. 2024

<sup>12</sup> Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:33576](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576). Acesso em 18 jan. 2024.

<sup>13</sup> Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:40050](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:40050). Acesso em 18 jan. 2024.

**deverá ser incluído no cômputo da despesa com pessoal, para fins de verificação dos limites estabelecidos na LRF. 3. Nos termos da literalidade da Nota Técnica “NT SEI 45799/2020/ME”, emitida pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, nas parcerias firmadas com as Organizações da Sociedade Civil e em outras modalidades de parcerias cujas transferências de recursos sejam classificadas orçamentariamente como contribuições, auxílios ou subvenções sociais, as organizações prestam serviços ao cidadão de forma independente dos repasses efetuados pela Administração Pública, de modo a não dependerem exclusivamente dos recursos do setor público, não sendo possível identificar, em tal cenário, o valor das despesas com pessoal relacionadas à atividade fim do ente da federação. Nesse caso, as transferências a tais entidades e suas respectivas despesas com pessoal não devem ser consideradas no cômputo da despesa com pessoal para fins dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal. 4. Em atenção à Nota Técnica “NT SEI 45799/2020/ME”, expedida pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, a inclusão dos recursos transferidos às organizações sociais que firmaram contrato de gestão com o poder público será admitida no cômputo da despesa com pessoal caso sejam identificados os valores utilizados no custeio das despesas relacionadas à atividade finalística do ente da federação. Tais repasses devem ser classificados em codificação específica e apta a identificar as despesas de transferências para entidades envolvidas no contrato de gestão, de modo que o montante de tais verbas utilizado no custeio de despesas com pessoal relacionadas à atividade fim deverá ser controlado de forma gerencial, em contas de controle que serão criadas para esse fim. (Consulta n. 1114355. Rel. Cons. Wanderley Ávila. Pleno, sessão do dia 11/05/2022. Disponibilizada no DOC do dia 26/05/2022)**

Sobre o parecer, a unidade técnica, à peça 7, teceu as seguintes considerações:

Depreende-se que o Tribunal reconheceu a legitimidade da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para emitir orientações para a elaboração dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), bem como firmou o entendimento de que os municípios jurisdicionados deveriam se pautar nas diretrizes consolidadas no MDF e suas posteriores atualizações no enquadramento da sua despesa com pessoal, notadamente quanto ao cômputo de gastos de pessoal com entidades do terceiro setor.

O raciocínio encampado pelo Tribunal não destoou das orientações encontradas na 12ª edição do MDF – válidas para o exercício de 2022, que efetivamente reproduziram os esclarecimentos expendidos na NT SEI 45799/2020/ME. Tais esclarecimentos, frise-se, tinham por objetivo dar cumprimento ao disposto na Portaria STN nº 377/2020, no que tange à definição das rotinas contábeis, incluindo classificações orçamentárias, com a finalidade de possibilitar o registro das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebem recursos financeiros da administração pública.

Nesse ponto, saliento ainda que, na mesma linha, é a conclusão consubstanciada no Acórdão 1.187/2016 do Plenário do Tribunal de Contas da União, que modificou o Acórdão 2.444/2016.

Inicialmente, o TCU, no Acórdão 2.444/2016, de relatoria do Ministro Bruno Dantas (sessão do Pleno de 21/09/2016), proferiu resposta à solicitação do Congresso Nacional acerca da possibilidade de celebração de contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde e da forma de contabilização dos pagamentos a título de fomento nos limites de gastos de pessoal previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal:

[...] 1. Não há, na jurisprudência do TCU, deliberações que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas pagas a organizações sociais que celebram contrato de gestão com a União para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal estabelecidos pela LRF. 2. Os fundamentos adotados pelo STF na ADI 1.923 confirmam que os contratos de gestão celebrados com organizações sociais não consistem em contratação de terceirizados. 3. O art. 18, § 1º, da LRF e o art. 105 da LDO 2016 exigem

apenas a contabilização dos gastos com contratos de terceirização de mão de obra que se referem a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação de pessoal por tempo determinado; assim, nem todo gasto com terceirização de mão de obra o legislador elegeu para fazer parte do cálculo do limite de despesa com pessoal. Se a norma restringe os casos de contabilização dos gastos com terceirização, com maior razão conclui-se que as despesas com contratação de organizações sociais não devem ser computadas para finalidade do art. 19 da LRF. 4. A utilização abusiva da contratação de organizações sociais pode acarretar riscos ao equilíbrio fiscal do ente federativo, cumprindo ao Congresso Nacional sopesá-los com a realidade da assistência à saúde e a necessidade de prestação desses serviços à sociedade, bem como avaliar a oportunidade e a conveniência de legislar sobre a matéria, de forma a inserir ou não no cômputo de apuração dos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar 101/2000, as despesas com pessoal dessas organizações.

Verifica-se, portanto, que o TCU, em princípio, concluiu que os gastos com pessoal resultantes de parcerias com organizações sociais não deveriam ser, sempre, incluídos no cômputo do limite de despesas de pessoal da LRF.

A fundamentação faz alusão ao julgamento da ADI 1.923/DF, no qual o STF firmou o entendimento de que os contratos de gestão têm natureza jurídica de convênio e não de contrato de prestação de serviços:

[...] 12. A figura do contrato de gestão configura hipótese de convênio, por consubstanciar a conjugação de esforços com plena harmonia entre as posições subjetivas, que buscam um negócio verdadeiramente associativo, e não comutativo, para o atingimento de um objetivo comum aos interessados: a realização de serviços de saúde, educação, cultura, desporto e lazer, meio ambiente e ciência e tecnologia, razão pela qual se encontram fora do âmbito de incidência do art. 37, XXI, da CF. (ADI 1923, Relator: Min. Ayres Britto, Relator p/ Acórdão: Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 16-04-2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-254 DIVULG 16-12-2015 PUBLIC 17-12-2015)

Não obstante, posteriormente, no Acórdão 1.187/2019, prolatado na sessão do Plenário de 22/05/2019, foram parcialmente acolhidos os embargos de declaração opostos contra a decisão inicial, modificando o entendimento adotado (sem grifos no original):

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante os motivos expostos pelo Relator, em:

9.1. conhecer e acolher parcialmente os embargos de declaração, com fulcro nos arts. 32, II, e 34 da Lei 8.443/1992;

[...]

**9.5. integrar o Acórdão 2444/2016-TCU-Plenário para informar à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que, de acordo com a 8ª e a 9ª edições do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), bem como orientação contida na Portaria 233/2015 do Ministério da Economia, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal;**

Por conseguinte, observa-se que ambos os Tribunais adotaram posicionamento similar quanto à matéria, no sentido de que a contabilização das despesas com contratação de entidades do terceiro setor, para fins do disposto no art. 18, § 1º, da LRF, deveria ocorrer **nos casos em que as organizações sociais e entidades assemelhadas exercessem a atividade-fim do ente público**, eis que, nessa hipótese, seria possível identificar se a remuneração da mão de obra estaria sendo custeada com recursos públicos.

Diante disso, depreende-se que as teses fixadas pela Consulta 1114355 desta Corte responderiam os questionamentos da consulta em exame. Contudo, em 30/06/2022, foi publicado o Decreto Legislativo 79/2022 (abaixo destacado), que impactou a validade das orientações estipuladas, porquanto suspendeu a eficácia da Portaria 377/2020 da Secretaria do Tesouro Nacional, além de trecho do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e, consequentemente, das Notas Técnicas SEI 30805/2021/ME e SEI 45799/2020/ME:

**Decreto Legislativo 79/2022:**

Art. 1º Fica susgado, nos termos do inciso V do caput do art. 49 da Constituição Federal, a Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, que “Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores”.

Art. 2º Este Decreto Legislativo entra em vigor na data de sua publicação.

A consulente, inclusive, trouxe como fundamento para os seus questionamentos (peça 2) a edição desse decreto legislativo e seus impactos nas normas e orientações contábeis relativas ao enquadramento de gastos de pessoal resultantes de parcerias com entidades do terceiro setor.

No que se refere à natureza jurídica e aos efeitos do decreto legislativo editado no exercício da competência outorgada ao Congresso Nacional pelo disposto no art. 49, V da Constituição da República, destaco excerto do relatório técnico de peça 7:

O decreto legislativo é a espécie normativa que regula as matérias de competência exclusiva do Congresso Nacional, elencadas no art. 49 da Constituição Federal, entre as quais está a de sustar atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa; *in verbis*: [...]

Sabe-se que as leis são atos normativos primários, abstratos, que inovam na ordem jurídica e emanam do Poder Legislativo, ao passo que os regulamentos – entre eles, os decretos regulamentares, as portarias, as instruções normativas – são atos normativos secundários que se prestam a detalhar aquelas normas com vistas a viabilizar a aplicação do seu conteúdo. Portanto, os regulamentos são atos que decorrem do Poder Executivo e que não estão investidos do caráter inovador, ou seja, são subalternos às leis.

Nesse sentido, eventuais excessos perpetrados pelo Poder Executivo no exercício de sua competência regulamentar podem ser coibidos pelo Congresso Nacional por meio da edição de decreto legislativo que terá o efeito de suspender a eficácia do regulamento impugnado.

No exame técnico (peça 7), também foram destacados trechos da obra “Decretos presidenciais: limites constitucionais e dimensões de controle”, de Camila Almeida Porfiro<sup>(14)</sup>, que esclarece que os decretos legislativos suspendem a vigência e eficácia dos atos do Poder Executivo, mas não promovem sua revogação em estrito senso, de modo que o ideal seria que o Poder Executivo reformulasse ou revogasse o ato regulamentador susgado, ou que o Congresso Nacional editasse lei sobre a matéria controversa.

---

<sup>14</sup> PORFIRO, Camila Almeida. Decretos presidenciais: limites constitucionais e dimensões de controle. Belo Horizonte: Fórum, 2021. p. 125-131. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/v2/livro/L4146/E4331/29280>. Acesso em 19 jan. 2024.

Nesse sentido, uma vez que houve a sustação das orientações dispostas no item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e seguintes, compreendo que é necessário retornar às orientações anteriores da Secretaria Nacional do Tesouro, dispostas na 9ª edição (grifos no original):

### **3. Despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta**

Além da terceirização, que corresponde à transferência de um determinado serviço à outra empresa, existem também as despesas com pessoal decorrentes da contratação, de forma indireta, de serviços públicos relacionados à atividade fim do ente público, ou seja, por meio da contratação de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais ou de outras formas assemelhadas.

A LRF, ao estabelecer um limite para as despesas com pessoal, definiu que uma parcela das receitas do ente público deveria ser direcionada a outras ações e, para evitar que, com a terceirização dos serviços, essa parcela de receitas ficasse comprometida com pessoal, estabeleceu, no § 1º do artigo 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos devem ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

Da mesma forma, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta, deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal.

Ressalta-se que, se os entes da federação comprometem os gastos com pessoal relacionados à prestação de serviços públicos num percentual acima do limite estabelecido pela LRF, seja de forma direta, mediante contratação de terceirizados ou outras formas de contratação indireta, esses entes terão sua capacidade financeira reduzida para alocar mais recursos em outras despesas. Além disso, se as contratações de forma indireta tiverem o objetivo de ampliar a margem de expansão da despesa com pessoal, poderá ocorrer o comprometimento do equilíbrio intertemporal das finanças públicas, o que poderá inviabilizar a prestação de serviço ao cidadão.

Da análise do Decreto Legislativo 79/2022, entendo que não se deve ampliar a previsão legal contida no art. 18, §1º da LRF, a fim de incluir todas as despesas com pessoal resultantes de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com entidades do terceiro setor no cômputo do limite dos gastos de pessoal do ente público. Para tal interpretação, seria, de fato, necessária a modificação daquela lei, nesse sentido.

No entanto, apesar de os ajustes com tais entidades não terem natureza contratual, como explanado pelo STF no julgamento da ADI 1.923/DF, as parcerias firmadas com a Administração podem implicar na prática, quando da execução do ajuste, verdadeira **substituição de servidores e empregados públicos**, o que é tratado de forma direta pela LRF, no já mencionado art. 18, § 1º.

Ademais, para fins da análise do gasto de pessoal, tenho que não se deva falar em verificação da fonte de recursos das entidades do terceiro setor, se tem a totalidade ou a maior parte das suas despesas custeadas pelo Poder Público, ou se administram estruturas pertencentes à Administração Pública, o que tinha sido estabelecido pela Portaria 377/2020 da Secretaria do Tesouro Nacional e pelo trecho da 10ª edição do MDF e, conseqüentemente, pelas Notas Técnicas SEI 30805/2021/ME e SEI 45799/2020/ME, revogados pelo Decreto Legislativo 79/2022.

O que deve ser levado em conta é somente se o objeto do ajuste implica na substituição ou não de servidor ou empregado público, conforme estabelecido expressamente pelo art. 18, § 1º, da LRF.

Concluo, portanto, que, como regra, as despesas com pessoal resultantes de ajustes com organizações da sociedade civil de qualquer natureza não devem ser incluídas na categoria “Outras Despesas de Pessoal” para fins do cômputo do limite de gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, salvo se, no caso concreto, ficar configurada a terceirização para substituição de mão de obra inerente a categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do quadro de pessoal do ente público, conforme a literalidade do disposto no art. 18, § 1º, da LRF e nas orientações do item 04.01.02.01, subitem 3, da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional.

Em outras palavras, não deverá ser computado no limite de gastos de pessoal a totalidade do repasse público à organização da sociedade civil, mas somente a parte dos recursos destinados ao pagamento de pessoal nas condições acima mencionadas, o que somente poderá ser analisado no caso concreto.

A meu ver, o mesmo entendimento deve ser aplicado para as despesas de pessoal referentes às colaborações com serviços sociais autônomos – SSA criadas pelos entes federados.

Nesse ponto, importante esclarecer que há dois tipos de entidades chamadas de serviços sociais autônomos presentes no nosso ordenamento jurídico. Destaco trecho do voto proferido pelo Ministro Teori Zavascki, no julgamento do Recurso Extraordinário 789874, de 17/09/2014<sup>15</sup>, no qual as diferenças entre os tipos são sintetizadas:

Presentes no cenário brasileiro desde a década de 1940, as entidades integrantes do denominado Sistema “S” resultaram de iniciativa estatal destinada a desenvolver a prestação de certos serviços de elevado valor social. Conferiu-se a entidades sindicais dos setores econômicos a responsabilidade de criar, organizar e administrar entidades com natureza jurídica de direito privado destinadas a executar serviços de amparo aos trabalhadores. Como fonte financiadora desses serviços, atribuiu-se às empresas vinculadas a cada um dos setores econômicos envolvidos a obrigação de recolher uma contribuição compulsória, incidente sobre suas folhas de pagamento. [...]

A configuração jurídica dessas entidades, bem como a prestação pecuniária devida pelas empresas correspondentes, foram expressamente recepcionadas pelo art. 240 da Constituição Federal de 1988 e pelo art. 62 do ADCT, a saber: [...]

Sem embargo de sua natureza jurídica e da sua autonomia administrativa, todas essas entidades se submetem à fiscalização do Tribunal de Contas da União, sujeição que decorre do art. 183 do Decreto-lei 200/67 e do art. 70 da Constituição Federal de 1988. [...]

Presente esse quadro normativo, pode-se afirmar que os serviços sociais do Sistema “S”, vinculados às entidades patronais de grau superior e patrocinados, basicamente, por recursos recolhidos do próprio setor produtivo beneficiado, receberam, tanto da Constituição Federal de 1988, como das legislações que os criaram, inegável autonomia administrativa, limitada, formalmente, apenas ao controle finalístico, pelo Tribunal de Contas, de aplicação dos recursos recebidos.

As características gerais básicas desses entes autônomos podem ser assim enunciadas: (a) dedicam-se a atividades privadas de interesse coletivo cuja execução não é atribuída de maneira privativa ao Estado; (b) atuam em regime de mera colaboração com o poder público; (c) possuem patrimônio e receita próprios, constituídos, majoritariamente, pelo produto das contribuições compulsórias que a própria lei de criação institui em seu favor; e (d) possuem a prerrogativa de autogerir seus recursos, inclusive no que se refere à

---

<sup>15</sup> Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4511459>. Acesso em 29 jan. 2024.

elaboração de seus orçamentos, ao estabelecimento de prioridades e à definição de seus quadros de cargos e salários, segundo orientação política própria.

É importante não confundir essas entidades, nem equipará-las com outras criadas após a Constituição de 1988, cuja configuração jurídica tem peculiaridades próprias. É o caso, por exemplo, da Associação das Pioneiras Sociais - APS (serviço social responsável pela manutenção da Rede SARAHA, criada pela Lei 8.246/91), da Agência de Promoção de Exportações do Brasil – APEX (criada pela Lei 10.668/03) e da Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial – ABDI (criada pela Lei 11.080/04). Diferentemente do que ocorre com os serviços autônomos do Sistema “S”, essas novas entidades (a) tiveram sua criação autorizada por lei e implementada pelo Poder Executivo, não por entidades sindicais; (b) não se destinam a prover prestações sociais ou de formação profissional a determinadas categorias de trabalhadores, mas a atuar na prestação de assistência médica qualificada e na promoção de políticas públicas de desenvolvimento setoriais; (c) são financiadas, majoritariamente, por dotações orçamentárias consignadas no orçamento da própria União (art. 2º, § 3º, da Lei 8.246/91, art. 13 da Lei 10.668/03 e art. 17, I, da Lei 11.080/04); (d) estão obrigadas a gerir seus recursos de acordo com os critérios, metas e objetivos estabelecidos em contrato de gestão cujos termos são definidos pelo próprio Poder Executivo; e (e) submetem-se à supervisão do Poder Executivo, quanto à gestão de seus recursos.

Os SSA são entidades paraestatais que devem ter, para os fins do presente estudo, o mesmo tratamento das entidades sociais do terceiro setor, como as OS e OSC. Assim, partindo da premissa já exposta, as despesas de pessoal resultantes dessas colaborações não deverão ser incluídas no cômputo das despesas do ente público para fins do limite estabelecido pela norma, salvo se configurada, no caso concreto, a terceirização para substituição de servidores e empregos públicos, nos termos do art. 18, § 1º, da LRF.

No tocante aos consórcios públicos com personalidade de direito público, saliento que possuem natureza jurídica de autarquia, porquanto são associações públicas que integram a administração indireta de todos os entes federativos consorciados, conforme disposto marco regulatório dos consórcios públicos, Lei 11.107/2005, e no Código Civil:

#### **Lei 11.107/2005**

art. 6º. O consórcio público adquirirá personalidade jurídica:

I – de direito público, no caso de constituir associação pública, mediante a vigência das leis de ratificação do protocolo de intenções;

[...]

§ 1º O consórcio público com personalidade jurídica de direito público integra a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados.

#### **Código Civil**

art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno:

[...]

IV - as autarquias, inclusive as associações públicas;

Apesar da omissão da LRF quanto à consolidação das despesas de forma específica, a Lei 11.107/2005 prevê sobre a forma de repasse e o controle dos recursos públicos transferidos pelos entes federativos ao consórcio no seu art. 8º, § 4º:

Art. 8º Os entes consorciados somente entregarão recursos ao consórcio público mediante contrato de rateio.

[...]

§ 4º Com o objetivo de permitir o atendimento dos dispositivos da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o consórcio público deve fornecer as informações necessárias para que sejam consolidadas, nas contas dos entes consorciados, todas as despesas realizadas com os recursos entregues em virtude de contrato de rateio, de forma que possam ser contabilizadas nas contas de cada ente da Federação na conformidade dos elementos econômicos e das atividades ou projetos atendidos.

Ademais, a 13ª edição do MDF<sup>(16)</sup>, em seu item 04.01.03.01, subitem 7, apresenta orientações quanto à consolidação das contas dos entes consorciados (grifos no original):

#### **7. Consolidação das contas dos entes consorciados**

Na elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal pelos **entes participantes de consórcios públicos**, é facultado ao ente incluir a execução orçamentária e financeira do consórcio público ou utilizar os valores referentes às transferências em virtude de contrato de rateio. A fim de eliminar duplicidades na elaboração do demonstrativo, quando o ente optar pela utilização da execução orçamentária e financeira do consórcio, não deverão ser computadas as despesas executadas pelos entes da Federação consorciados na modalidade de aplicação referente a transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio.

Para que seja possível a inclusão da execução orçamentária e financeira dos consórcios no demonstrativo do ente consorciado, os consórcios públicos encaminharão aos Poderes Executivos de cada ente da Federação consorciado as informações necessárias à elaboração dos seus demonstrativos até quinze dias após o encerramento do período de referência, salvo prazo diverso estabelecido por legislação específica de cada ente consorciado.

Destaca-se que os entes consorciados deverão efetuar na contabilidade o registro das informações do consórcio público necessárias à elaboração do referido demonstrativo.

Para tanto, o consórcio público deverá encaminhar, para o ente consorciado, as informações sobre a execução da despesa por grupo de natureza da despesa, função e subfunção, bem como as informações sobre os Restos a Pagar e a disponibilidade de caixa vinculada às ações e serviços públicos de saúde. Essas informações deverão permitir a consolidação dos gastos executados nos consórcios públicos com os gastos executados no ente federado dentro de cada abertura existente no demonstrativo.

Caso o ente da Federação consorciado não receba tempestivamente as informações para a consolidação no demonstrativo, todo o valor transferido pelo ente da Federação consorciado para pagamento de despesa com pessoal nos termos do caput do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, será considerado despesa bruta com pessoal ativo. No entanto, o ente poderá retificar o demonstrativo a qualquer tempo, desde que comprovada junto ao Tribunal de Contas a efetiva aplicação no período de referência.

Ressalta-se que, se o ente consorciado não efetuar a publicação dos demonstrativos previstos no “caput”, em razão do não envio das informações pelo consórcio, serão observadas, até que a situação seja regularizada, as condições previstas no § 2º do art. 51 e § 3º do art. 55 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

Com o objetivo de dar transparência ao cumprimento do artigo 11, inciso I, da Portaria STN nº 274, de 13 de maio de 2016, os Poderes Executivos de cada ente consorciado deverão evidenciar, destacada e separadamente, as informações das transferências

---

<sup>16</sup> STN, Manual de Demonstrativos Fiscais, 13ª edição. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO\\_ANEXO:20083](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:20083) Acesso em: 29 jan. 2024

efetuadas mediante contrato de rateio e da execução da despesa com pessoal nos consórcios públicos de que participam, conforme Tabela 1.4.

Mais informações sobre a execução orçamentária dos consórcios públicos e dos entes federados participantes dos consórcios podem ser encontradas no MCASP, Procedimentos Contábeis Especiais, item Consórcios Públicos.

Ressalto, em consonância com o órgão técnico (peça 7), que o Decreto Legislativo 79/2022 teve o condão de suspender a eficácia tão somente do item 04.01.02.01, subitem 3 da 10ª edição do MDF, e seguintes, de forma que as diretrizes supracitadas, lançadas no item 04.01.03.01, subitem 7, do manual, permanecem válidas e eficazes para que os entes consorciados as observem quando da consolidação de suas contas.

Desse modo, os recursos repassados por meio de contrato de rateio a consórcios públicos com personalidade de direito público devem ser considerados na despesa de pessoal do ente federativo nos termos da Lei 11.107/2005, conforme as orientações da Portaria 274/2016 e do Manual de Demonstrativos Fiscais, ambos da Secretaria do Tesouro Nacional.

No que diz respeito às despesas de pessoal de contratados via pessoa jurídica na prática conhecida como “pejotização” – na qual o órgão ou a entidade pública, em vez de contratar diretamente a pessoa física que prestará o serviço, opta por contratar a empresa em que essa pessoa presta serviço ou é titular ou sócia –, entendo que devem ser contabilizadas com base nas orientações gerais quanto aos contratos de terceirização.

A 13ª edição do MDF trata do tema no item 04.01.02.01, subitem 2 (grifos no original):

## **2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização**

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, **empregada em atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, **Elemento de Despesa 34** – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

O Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização é definido como “Despesas orçamentárias relativas a salários e demais encargos de agentes terceirizados contratados em substituição de mão de obra de servidores ou empregados públicos, bem como quaisquer outras formas de remuneração por contratação de serviços de mão de obra terceirizada, de acordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei.”.

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente:

- a. sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações;
- b. não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente;
- c. não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

A **limpeza urbana e o manejo de resíduos sólidos** (atividades, infraestruturas e instalações operacionais de coleta, transporte, transbordo, tratamento e destino final do lixo doméstico e do lixo originário da varrição e limpeza de logradouros e vias públicas) são serviços públicos de saneamento básico e, como tal, podem ser prestados pelos municípios:

- a. diretamente (atividade-fim), caso em que é cobrada, pelo poder público, taxa dos usuários, a qual tem como fato gerador a utilização efetiva ou potencial de serviços públicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
- b. indiretamente, sob o regime de concessão ou permissão, caso em que é cobrada tarifa.

O regime de **prestação de serviço de limpeza urbana** deve ser definido pela legislação local, atendidas as determinações constitucionais e legais. Se o regime de prestação de serviço for direto, as despesas com pessoal correspondentes deverão ser registradas nas linhas Pessoal Ativo ou Pessoal Inativo e Pensionistas, conforme o caso. Se o ente, indevidamente, realizar contrato de prestação de serviços para substituir a execução direta, fica caracterizada a terceirização que substitui servidor ou empregado público e a despesa com pessoal deve ser registrada na linha Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF). Se o regime de prestação de serviço for de concessão ou permissão, a concessionária ou permissionária arcará com as despesas com pessoal, que não integrarão a despesa com pessoal do ente.

A **prestação de serviço de limpeza urbana por entidade que não integre a administração pública do ente** dependerá de processo licitatório e de celebração de contrato, vedando-se a celebração de convênio, termo de parceria ou outro instrumento. Além disso, a atividade de regulação, fiscalização e o acesso às informações sobre os serviços prestados não deverão ser prejudicados.

As **despesas com empresas de consultoria** devem ser, em geral, classificadas no grupo de natureza da despesa “Outras Despesas Correntes”, no Elemento de Despesa “35 – Serviços de Consultorias”, portanto, não integrante das despesas com pessoal. No entanto, deve-se atentar para possíveis equívocos referentes à contratação de empresas de consultoria que embutem a contratação de pessoal que substitui servidor ou empregado público. Nestes casos, tal despesa deverá compor a despesa bruta com pessoal e ser regularmente registrada no Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Recomenda-se que os serviços de consultoria somente sejam contratados para execução de atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da administração pública, no âmbito do respectivo órgão ou entidade.

Com estas considerações, nos termos da literalidade do art. 18, § 1º, da LRF, deverão ser incluídas no cômputo do limite de gastos de pessoal as despesas de pessoal que forem relativas à substituição de mão de obra, via contrato de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

Por fim, tendo em vista o novo entendimento disposto no presente parecer, entendo que as Consultas 1114355 e 1114524, devem ser revogadas.

A Consulta 1114355, de relatoria do Conselheiro Wanderley Ávila, cuja ementa já se encontra transcrita neste parecer, teve como fundamento das teses formuladas a Portaria 377/2020 da Secretaria do Tesouro Nacional, o item 04.01.02.01, subitem 3, da 10ª edição do MDF, e seguintes, e as Notas Técnicas SEI 30805/2021/ME e SEI 45799/2020/ME.

Esse também é o caso da Consulta 1114524, de relatoria do Conselheiro Substituto Hamilton Coelho, apreciada na sessão do Pleno deste Tribunal em 30/11/2022 e publicada no Diário Oficial de Contas – DOC em 25/01/2023, cuja ementa colaciono:

CONSULTA. CLASSIFICAÇÃO DE DESPESAS COM SERVIÇOS DE PROFISSIONAIS MÉDICOS, ENFERMEIROS E TÉCNICOS DE ENFERMAGEM CREDENCIADOS NO MUNICÍPIO. INCLUSÃO NO CÔMPUTO DE DESPESAS COM PESSOAL. ARTIGO 18, § 1º DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA PARA SUBSTITUIÇÃO DE SERVIDORES. MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS. CONSIDERAÇÃO DAS DESPESAS COM SERVIÇOS RELACIONADOS À ATIVIDADE FINALÍSTICA DO ENTE QUE SEJAM OBJETO DE EXECUÇÃO INDIRETA. MANUTENÇÃO DOS ÍNDICES DE GASTOS COM PESSOAL. PRESERVAÇÃO DO EQUILÍBRIO FISCAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.1. O cômputo das despesas com pessoal, na elaboração dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), deve ser realizado em estrita observância às diretrizes da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, materializadas no subitem "04.01.02.01" do Anexo I da Parte IV da 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e suas posteriores atualizações.2. As despesas relativas a contratos firmados para a execução indireta de serviços relacionados à atividade finalística dos entes nos quais se faça possível a identificação e o relacionamento da mão de obra com o serviço prestado, a exemplo daqueles firmados com cooperativas, empresas individuais e outros, deverão ser contabilizados na rubrica "3.3.96.34.00 - Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização".3. Para fins de contabilização de despesas no cômputo dos gastos com pessoal, deve-se compreender como atividade finalística dos entes, nos termos da Nota Técnica SEI n.º 45799/2020/ME, da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, a atividade diretamente relacionada à prestação de serviços à sociedade. (Consulta n. 1114524. Rel. Cons. Subst. Hamilton Coelho. Sessão do dia 30/11/2022. Disponibilizada no DOC do dia 25/01/2023. Colegiado. Pleno)

Dessa forma, compreendo que as mencionadas consultas devem ser revogadas, porquanto as teses elaboradas têm como fundamento normas jurídicas sustadas pelo Decreto Legislativo 79/2022.

### III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, proponho que seja admitida a consulta, tendo em vista o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade elencados no § 1º do art. 210-B do Regimento Interno deste Tribunal.

Com relação ao mérito, respondendo ao questionamento formulado pela consulente, proponho que seja fixado prejulgamento de tese, com caráter normativo, nos seguintes termos:

1. As despesas com pessoal resultantes de instrumentos de parceria e outras modalidades de ajustes com organizações da sociedade civil – OSC e entidades assemelhadas, como serviços sociais autônomos – SSA e organizações sociais – OS, não deverão, como regra, ser incluídas na categoria “Outras Despesas de Pessoal” para fins do cômputo do limite de gastos de pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, salvo se, no caso concreto, ficar configurada a terceirização para substituição de mão de obra inerente a categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do quadro de pessoal do ente público, conforme disposto no art. 18, § 1º, da LRF e nas orientações do item 04.01.02.01, subitem 3, da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional.
2. Diante da previsão do art. 8º, § 4º, da Lei 11.107/2005, as despesas de pessoal decorrentes de contrato de rateio com consórcios públicos de direito público devem ser contabilizadas pelo ente consorciado em seu Demonstrativo da Despesa com Pessoal, em conformidade com as orientações da Portaria 274/2016 e do item 04.01.03.01, subitem 7, do Manual de Demonstrativos Fiscais, ambos da Secretaria do Tesouro Nacional.

3. As despesas de pessoal de contratados via pessoa jurídica na prática conhecida como “pejotização” devem ser contabilizadas com base nas orientações gerais quanto aos contratos de terceirização dispostas no art. 18, § 1º, da LRF e no item 04.01.02.01, subitem 2, do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, incluindo-se somente as despesas relativas à mão de obra empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

Proponho, ainda, tendo em vista que o Decreto Legislativo 79/2022 suspendeu a eficácia da Portaria 377/2020, da orientação consubstanciada no item 04.01.02.01, subitem 3, da 10ª edição do MDF e das edições subsequentes e, por consequência, dos esclarecimentos dados nas Notas Técnicas SEI 30805/2021/ME e SEI 45799/2020/ME, que sejam revogadas as teses fixadas nos pareceres das Consultas 1114355 e 1114524, nos termos do parágrafo único do art. 210-A do Regimento Interno.

Por fim, após o cumprimento das disposições regimentais contidas do art. 210-D do Regimento Interno, arquivem-se os autos.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

De acordo com o Relator.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

De acordo com o Relator.

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

De acordo com o Relator, senhor Presidente.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Também, estou de acordo com o Relator.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

De acordo com o Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE GILBERTO DINIZ:

Também acolho a proposta.

FICA ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR.

(PRESENTE À SESSÃO O PROCURADOR-GERAL MARCÍLIO BARENCO CORRÊA DE MELLO.)

\* \* \*