

---

SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO DO SENADO FEDERAL -  
INTERPRETAÇÃO DO ART. 72 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL  
Consulta

---

Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues

Grupo I – Classe III – Plenário

TC-014.185/2001-3

Natureza: Consulta

Órgão: Senado Federal

Interessada: Secretariade Controle Interno do Senado Federal

*Ementa: Consulta. Interpretação do art. 72 da Lei de Responsabilidade de Fiscal. Conhecimento. Atendimento. Aliminação imposta pelo art. 72 abrangendo a totalidade das despesas com serviços de terceiros, de duzi das apenas os gastos com pessoal, caracterizados como substituição de servidores e empregados públicos, referentes ao art. 18, § 1º, da LRF. As novas contas criadas pela Secretaria do Tesouro Nacional em 2001, no Plano de Contas da Administração Pública Federal (33390.04.12, 33390.35.04, 33390.36.29, 33390.37.07, 33390.39.13), têm como única finalidade de discriminar as despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, para permitir incluí-las no total gasto com pessoal. Comunicação à autoridade consulente. Arquivamento.*

### RELATÓRIO

Trata-se de consulta formulada pela Sr<sup>a</sup> Diretora da Secretaria de Controle Interno do Senado Federal, indagando da correta interpretação do art. 72 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade de Fiscal que trata da limitação de despesas com serviços de terceiros (fls. 1/2).

Acompanha o expediente o Ofício nº 191/01-PG, contendo parecer exarado pelo eminente Procurador-Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas do Distrito Federal, Dr. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, conclusivo no sentido de que “os limites do art. 72, da Lei de Responsabilidade de Fiscal, não se referem genericamente a serviços de terceiros, mas apenas aqueles que visem substituir mão-de-obra”. (fls. 3/13).

Embasa da nesse parecer, pretende a consulente que “o limite de ‘serviços de terceiros’ que não deve sofrer aumento em relação ao exercício de 1999 deve abranger tão-somente os valores referentes às contas 33390.04.12, 33390.35.04, 33390.3.29,

33390.37.07 e 33390.39.13, ou seja, aquelas criadas pela Secretaria do Tesouro Nacional e que se referem exclusivamente à substituição de mão-de-obra”.

A questão foi examinada com adequação pericial pela unidade técnica, conforme bem-lavrada instrução fls. 14/21, *in verbis* :

## **“II – ANÁLISE DE ADMISSIBILIDADE**

O art. 216 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União estabelece que o Plenário de circunscrituras consultas, quanto à dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, que lhe forem formuladas pelas autoridades listadas em seus incisos e § 1º. O art. 217 do Regimento, por sua vez, estipula que: ‘o Relator ou o Tribunal não conhecerá de consulta que não atenda aos requisitos do artigo anterior ou que ver se sobre caso concreto, ...’.

Verifica-se, então, que a consulta formulada pela Ilma. Diretora não deveria ser conhecida por que a exigência de legitimidade para sua formulação não é atendida, embora todos os demais requisitos previstos nos artigos referidos estejam presentes.

Con tudo, o assunto limita a prestação de serviços de terceiros e sua conexão com as despesas despesas, via contratos de terceirização para substituição de servidores e empregados públicos, apresentam-se relevantes para o cálculo e controle das despesas com pessoal e com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos da Administração Pública, estando a merecer, assim, orientação.

Nesse sentido, considera-se oportuna a manifestação do Tribunal, acolhendo e decidindo sobre a consulta formulada pela Ilma. Diretora, com o intuito de conferir caráter normativo ao entendimento que esta SEMAG ora submete a apreciação do Exmo. Ministro **Walton Alencar Rodrigues** em vista do disposto na Resolução nº 142/2001, art. 5º, III.

## **III – HISTÓRICO**

Anteriormente, com o objetivo de atender ao Aviso nº 9/2000-GM/AM, de 11-12-2000, em que o Ministro-Relator das Contas do Governo da União, referente ao exercício de 2000, informou ao Senado Federal os elementos que deveriam constar das contas do Exmo. Presidente da Casa, a Ilma. Diretora encaminhou consulta a esta SEMAG – OFÍCIO nº 2/01-SAC/SCINT/SF, de 11 de janeiro de 2001 (cópia anexa) – sobre dúvida surgida quanto à aplicação do art. 72 da LRF, no tocante às despesas que deveriam ser computadas como serviços de terceiros com vistas à comparação com a limitação prevista no citado artigo.

O Aviso retromencionado, do Exmo. Ministro-Relator solicitou, na ocasião, ao Senado Federal, entre outras, as seguintes informações:

‘demonstrativo e relatório sintético da quantidade de despesas, sua distribuição e recursos financeiros despendidos (Despesa com pessoal, distinguindo a com inativos e pensões), bem como do cumprimento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) para despesas despesas, **inclusive as despesas com serviços de terceiros, se for o caso**’ (grifamos).

Observa-se que a limitação quanto a serviços de terceiros consta da Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 72, nos seguintes termos;

*‘Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta lei complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.’*

*A dúvida suscitada, em tão, pela Diretora, no Ofício de 11 de janeiro de 2001, trazia-se em questionamento específico sobre a inclusão dos gastos indicados abaixo entre as despesas com serviços de terceiros:*

- a) 3339033.00 – Passagens e Despesas com Locomoção;*
- b) 3339035.00 – Serviços de Consultoria;*
- c) 3339036.00 – Outros de Serviços de Terceiros – Pessoa Física;*
- d) 3339037.00 – Locação de Mão-de-obra;*
- e) 3339039.00 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.*

*Por meio do Ofício nº 3/2001 – GS, de 19 de janeiro de 2001 (cópia anexa), e após consultarealizada junto à Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, a SEMAG informou à Diretora o entendimento vigente à época, que era:*

*– os gastos efetuados nos elementos de despesa 33 – Passagens e Despesas com Locomoção – e 35 – Serviços de Consultoria – não poderiam ser incluídos como despesas com serviços de terceiros;*

*– os demais gastos, efetuados nos elementos de despesas 36 – Outros serviços de Terceiros – Pessoa Física –, 37 – Locação de Mão-de-Obra – e 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, poderiam ser computados como despesas com serviços de terceiros, ressalvando-se, nos casos dos elementos 36 e 39, que os gastos efetuados nessas rubricas vinculados a prestadores de serviços (terceirização de mão-de-obra; limpeza, vigilância etc.) não poderiam ser computados, ou seja, somente os gastos realizados com substituição de mão-de-obra dos servidores/funcionários dos órgãos/entidades é que poderiam ser considerados/registrados como tais despesas.*

*Cabe esclarecer que esta SEMAG consultou a Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional em razão do § 2º do art. 50 da LRF que assim dispõe: ‘A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, em quanto não implantado o conselho que trata o art. 67’.*

*Em uma segunda oportunidade, a Diretora da Secretaria de Controle Interno do Senado Federal encaminhou o Ofício nº 27/01 – SAC/SCINT/SF, de 23-2-2001 (cópia anexa), a esta SEMAG, em razão de persistir dúvida sobre ‘quais itens devem, efetivamente, ser considerados como ‘serviços de terceiros’, nos termos do artigo 72 da Lei de Responsabilidade Fiscal’.*

*A dúvida permaneceu, conforme informou a Ilma. Diretora, o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo, publicado no Diário Oficial da União de 31-1-2001, trouxe em nota de rodapé do **Demonstrativo das Despesas com Serviços de Terceiros** seguinte observação: ‘na composição dos serviços de terceiros foram considerados os elementos de despesa: Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física; Locação de Mão-de-Obra; Arrendamento Mercantil e Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.’*

Após nova consulta à Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, esta Secretaria de Macroavaliação Governamental informou a Diretora, por meio do Ofício nº 27/2001 – SEMAG, de 9-3-2001 (cópia anexa), que ficou confirmada do que os itens de despesa listados na nota de rodapé do **Demonstrativo das Despesas com Serviços de Terceiros** são os que efetivamente devem ser considerados para efeito do art. 72 da LC nº 101/2000 (LRF).

O questionamento ora apresentado a esta SEMAG (Ofício nº 103/01 – SAC/SCINT/SF, retro citado), sobre o mesmo assunto, tem motivação em consultas que a Ilma. Diretora fez diretamente à Secretaria do Tesouro Nacional e ao eminente Procurador-Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas do Distrito Federal, Dr. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes.

Da consulta formulada à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, foi obtida a informação que aquela STN considerou como gastos de serviços de terceiros os elementos ‘Serviços de Consultoria’, ‘Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física’, ‘Locação de Mão-de-Obra’, ‘Arrendamento Mercantil’ e ‘Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica’, no grupo ‘Outras Despesas Correntes’.

Segundo a Diretora, a STN informou também ‘que tem havido muitas discussões com o propósito de unificar o entendimento da Lei, e um dos aspectos especialmente abordado refere-se à terceirização de mão-de-obra (parágrafo 1º do artigo nº 18) e aos serviços de terceiros (art. 72)’ e que ‘desafiora, para classificação apropriada das despesas com terceirização de mão-de-obra, foram criadas as seguintes contas:

- 33390.04.12 – Substituição de mão-de-obra;
- 33390.35.04 – Substituição de mão-de-obra;
- 33390.36.29 – Substituição de mão-de-obra;
- 33390.37.07 – Substituição de mão-de-obra;
- 33390.39.13 – Substituição de mão-de-obra.’

Por sua vez, em resposta à consulta que lhe foi formulada, o eminente Procurador-Geral, após realizar análise dos aspectos jurídicos que envolvem a aplicação do art. 72 da LRF, manifestou o entendimento que ‘os limites do art. 72, da Lei de Responsabilidade Fiscal, não se referem genericamente a serviços de terceiros, mas apenas aqueles que visam substituir mão-de-obra’ e ‘que entender de modo diverso significaria restringir, nos três poderes de todas as esferas de governo, os limites de serviços de terceiros quando se sabe que a Lei Complementar reguladora do artigo 169 da Constituição Federal, só pode tratar de despesas de pessoal’.

Com base no entendimento do Procurador-Geral, a Diretora concluiu, em tão, ‘que o limite de ‘serviços de terceiros’ que não deve sofrer aumento em relação ao exercício de 1999 deve abranger tão-somente os valores referentes às contas 33390.04.12, 33390.35.04, 33390.36.29, 33390.37.07 e 33390.39.13, ou seja, aquelas criadas pela Secretaria do Tesouro Nacional e que se referem à substituição de mão-de-obra.

#### **IV – ANÁLISE**

A interpretação sistemática do § 1º do art. 18 com a totalidade do mesmo artigo permite de duzir que as despesas com os contratos de terceirização de mão-de-obra

que se referem à substituição de mão-de-obra devem ser so madas aos de mais gas tos res sal ta dos no ca put do ar ti go de ma ne i ra a com por a des pe sa to tal com pes so al. Isso, por que o ca put do ar ti go pro cu ra iden ti fi car os ti pos de gas tos re la ci o na dos a des pe sas com pes so al e o § 1º de ter mi na que as ter ce i ri za ções que se re fe re ma sub sti tu i ção de mão-de-obra se jam con ta bi li za das como 'Ou tras Des pe sas de Pes so al'.

Cabe ob ser var tam bém o es ta be le ci do no art. 64 da Lei nº 9.995/2000 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para 2001):

'Art. 64. O dis pos to no § 1º do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 2000, apli ca-se ex clu si va men te para fins de cál cu lo do li mi te da des pe sa com pes so al, in de pen den te men te da le gal i da de ou va li da de dos con tra tos.' (grifo nos so).

Assim, a LDO ori en ta do ra da lei or ça men tá ria de 2001 con fir mou o en ten di men to de que os va lo res dos con tra tos de ter ce i ri za ção de mão-de-obra re la ti vos à sub sti tu i ção de ser vi do res e em pre ga dos pú bli cos in te gram as des pe sas com pes so al para fins de cál cu lo do li mi te des sa des pe sa.

O art. 61 da Lei nº 10.266/2001 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para 2002) re pe tiu o con te ú do do art. 64 da LDO do ano an te ri or, o que de mons tra que o en ten di men to já se tor na fir me.

Cabe ob ser var, to da via, que o Pará gra fo ú ni co do art. 64 da LDO não con si de rou como sen do de sub sti tu i ção de mão-de-obra os con tra tos de ter ce i ri za ção re la ti vos a ex e cu ção in di re ta de ati vi da des que, si mul ta ne a men te:

I – sejam ac cessó ri as, in stru men ta is ou com ple men ta res aos as sun tos que con sti tu em á re a de com pe tência le gal do ór gão ou en ti da de;

II – não sejam in re ntes a ca te go ri as fun ci o na is ab ran gi das por pla no de car gos do qua dro de pes so al do ór gão ou en ti da de, sal vo ex pres sa dis po si ção le gal em con trá ri o, ou quan do se tra tar de car go ou ca te go ri a ex tin to, to tal ou par ci al men te. '

Por tan to, o art. 64 con ce i tu ou e dis tin guiu os con tra tos de ter ce i ri za ção para sub sti tu i ção de mão-de-obra dos de mais con tra tos de ter ce i ri za ção.

Para que a con ta bi li za ção ade qua da das des pe sas re la ti vas a am bos os ti pos de con tra tos pu des se ser fe i ta, a STN cri ou, em 2001, no Pla no de Con tas da Ad mi nis tra ção Pú bli ca Fe de ral, as con tas:

– 3.3.3.9.0.04.12 – Con tra ta ção por Tem po De ter mi na do – Pes. Civil – Sub sti tit. de Mão-de-Obra (Art. 18 Par. 1 LC 101);

– 3.3.3.9.0.35.04 – Ser vi ços de Con sul to ri a – Sub sti tit. de Mão-de-Obra (Art. 18 Par. 1 LC 101);

– 3.3.3.9.0.36.29 – Ou tros Ser vi ços de Ter ce i ros – Pes so a Fí si ca – Sub sti tit. de Mão-de-Obra (Art. 18 Par. 1 LC 101);

– 3.3.3.9.0.37.07 – Lo ca ção de Mão-de-Obra – Sub sti tit. de Mão-de-Obra (Art. 18 Par. 1 LC 101);

– 3.3.3.9.0.39.13 – Ou tros Ser vi ços de Ter ce i ros – Pes so a Ju rí di ca – Pes. Civil – Sub sti tit. de Mão-de-Obra (Art. 18 Par. 1 LC 101).

Assim, os sal dos des sas con tas de sub sti tu i ção de mão-de-obra pu de ram, a par tir de en tão, ser so madas aos das de mais con tas re gis tra do ras das des pe sas com

pesoal, para cálculo do total das despesas e confrontação com os limites previstos no art. 19 da LRF.

Poder-se-ia argumentar que essas contas (com códigos 3.3.3.x.x.xx.xx) foram criadas em correspondência com o Grupo de Despesa 3 – Outras Despesas Correntes ao invés do Grupo 1 – Pessoal e Encargos Sociais, onde estariam corretamente enquadradas. Entre tanto, houve motivo para a criação das contas no Grupo 3. As instruções para elaboração da proposta orçamentária da União para 2001 (Manual Técnico de Orçamento – MTO-2001) não haviam incorporado ainda as modificações necessárias ao atendimento do art. 18 da LRF. Daí, os recursos necessários às despesas de substituição de mão-de-obra foram dispostos, no Orçamento da União de 2001, no Grupo 3 – Outras Despesas Correntes.

A promulgação da LRF ocorreu em maio de 2000 e as instruções do MTO-2001, com a discriminação dos itens que deveriam compor cada Grupo de Despesa também foram aprovadas em maio desse ano. Com pre-empunha, portanto, que não houve tempo hábil para modificar as dotações dos órgãos que compunham a proposta orçamentária.

Espera-se, agora, para a execução do Orçamento da União de 2002, que as contas de substituição de mão-de-obra, criadas para atender o art. 18, § 1º, sejam dispostas no Plano de Contas da União junto com as demais contas relativas a despesas de pessoal e encargos sociais, que têm correspondência com o Grupo de Natureza de Despesa 1. O Manual Técnico de Orçamento (MTO-2002) com as instruções para elaboração da proposta orçamentária de 2002 contém indicação de que isso deve ocorrer. O Manual traz a Portaria Interministerial nº 163/2001 (STN/MF e SOF/MP) que dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. O Anexo II da Portaria, ao tratar da Natureza da Despesa, especifica que o Grupo de Natureza de Despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais compreende:

'Despesas de natureza salarial de correntes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, bem como soldo, gratificações e adicionais, previstos na estrutura remuneratória dos militares, e ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse se público, quando se referir à substituição de servidores, e despesas com a substituição de mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização quando se tratar de categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal, exceto nos casos de cargo ou categoria em extinção, em atendimento ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000.' (grifo nosso)

O cita do Anexo II apresenta, também, um novo Elemento de Despesa:

'34 – Outras Despesas de Pessoal de correntes de Contratos de Terceirização  
Despesas relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, que sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de car-



gos do pessoal, classificáveis no grupo de despesa '1 – Pessoal e Encargos Sociais', em obediência ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000. Quando a mão-de-obra envolver categorias funcionais em extinção a despesa será classificada nos mesmos elementos das demais despesas do contrato e no grupo de despesa '3 – Outras despesas correntes'.

Conseqüentemente, espera-se, também, que as contas de substituição de mão-de-obra recebam o código '34' referente ao novo elemento de despesa criado, juntamente com códigos de subelemento identificadores do tipo de contrato de terceirização a que se referem.

Verifica-se, dessas providências, que permanece o propósito de desta car os gastos efetivos com pessoal, que se caracterizam como de substituição de mão-de-obra, das demais despesas constantes dos contratos de terceirização, para que possam ser incluídos no cálculo da despesa do tal de pessoal para fins de confrontação com os limites do art. 19 da LRF.

A criação das contas de substituição e do novo elemento de despesa têm, também, por objetivo evitar que seja mascarada a despesa de pessoal. Ademais, de servidores públicos do quadro e contratação de empresas para alocar pessoas para executar os mesmos serviços é o procedimento a ser evitado com o lançamento do gasto de pessoal nas contas correspondentes ao elemento de despesa 34.

O art. 72 da LRF, da mesma forma, permite evitar que se mascare a despesa com pessoal. A limitação para o crescimento da despesa com serviços de terceiros é obstáculo à demissão de servidores por meio da extinção de cargos e contratação de terceiros para substituí-los.

O art. 72, entre tanto, vai além de evitar que se disfarce a despesa com pessoal. Entende-se que tem como primeiro objetivo limitar, de maneira geral, o aumento das despesas com terceiros, por meio da restrição ao seu crescimento em relação à receita corrente líquida.

Portanto, a limitação da despesa com serviços de terceiros, descontados os gastos com substituição de mão-de-obra, com o sistema de objeto do art. 72 da LRF. Esse entendimento constata doutrina<sup>1</sup>:

'Quanto à despesa com serviços de terceiros (propriamente dita, isto é, independente da despesa al, e sempre medida em percentual da receita corrente líquida, art. 2º, IV) configura da no momento da entrada em vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal – não poderá ter acréscimo durante os três exercícios subsequentes.'

Ademais, não parece haver dúvida sobre a abrangência das despesas com serviços de terceiros. Assim, no Relatório do Grupo de Trabalho instituído pela Ordem de Serviço nº 14, de 22-5-2000 – 'Reflexos da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de

<sup>1</sup> MOTTA, Carlos P. C. A Questão de Pessoal na Lei de Responsabilidade Fiscal: Aspectos da Seguridade Social in Lei de Responsabilidade Fiscal. Abordagens Pontuais Doutrina e Legislação. Belo Horizonte: Del Rey, 2001, p. 128.

*Responsabilidade Fiscal na Ação Fiscalizadora do Tribunal de Contas da União. Brasília. Dez. 2000. – está escrito:*

*‘Assim, de acordo com o texto legal, as despesas com serviços de terceiros ficam limitadas a um percentual da receita corrente líquida. Assim, compreende-se que a regra posta no transcritor art. 72 estabelece um limitador de comprometimento da receita corrente líquida com serviços de terceiros, de forma similar ao que se estabelece para as despesas com pessoal no art. 71. Todavia, neste caso, não foi permitido o aumento adicional de 10%. Diante disso, entende-se que a intenção deste dispositivo foi a de restringir as ‘terceirizações’, vedando o adicional de 10%.*

*Tal limite deve ser calculado tomando-se por base o total das contratações de prestação de serviços com terceiros celebrados no exercício de 1999, e verificando qual a sua participação percentual em relação ao montante da receita corrente líquida arrecadada no mesmo exercício.’*

*Em outro trabalho, sem vinculação institucional, seus autores<sup>2</sup> do mesmo modo se manifestam:*

*‘Com inspiração análoga àque la dos arts. 70 e 71, o art. 72 cuida de limitar as despesas com serviços de terceiros. Essas despesas, como percentual da receita corrente líquida, devem limitar-se, até o término do exercício seguinte ao dupublicação da LRF, ao nível observado no exercício de 1999.’*

*De fato, o art. 72 da LRF tem por objetivo limitar o crescimento das despesas com serviços de terceiros. Embora pareça bastante restritivo, o comando do art. 72 refere-se a percentual da receita corrente líquida. Ou seja, não está vedado o aumento da despesa com serviços de terceiros, está vedado, sim, o aumento desse tipo de despesa em proporção superior à variação da receita corrente líquida. Assim sendo, o art. 72 está coerente com a LRF, pois visa à responsabilidade da gestão fiscal que ‘pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas...’<sup>3</sup> Além disso, cabe lembrar que a limitação prevista no artigo é transitoria, até 2002.*

*Outrossim, não se percebe impedimento para a limitação inscrita no art. 72, porque a Lei Complementar nº 101/2000 ‘estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição’ (art. 1º da LRF). Por tanto, além do art. 169 da Carta Magna, a LRF complementa, principalmente, o art. 163. Este artigo estabelece, por sua vez, que lei complementar disporá, entre outras questões, sobre finanças públicas.*

#### **V – CONCLUSÃO**

*O entendimento desta SEMAG pode ser resumido assim:*

---

<sup>2</sup> NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Comentários e esclarecimentos sobre a Lei Complementar nº 101, de 4-5-2001, Brasília, Dez. 2001.

<sup>3</sup> Art. 1º, § 1º, da LRF.



– para cumprimento do § 1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, houve necessidade de criação de contas específicas para registrar os valores dos contratos de terceirização que se referem à substituição de serviços e empregos públicos. Os saldos dessas contas podem, a partir de então, ser somados aos demais saldos das contas registradas das despesas com pessoal, para cálculo do total das despesas e comparação com os limites do art. 19 da lei;

– o art. 72 da LRF objetiva limitar as despesas com serviços de terceiros, tendo como parâmetro aquelas realizadas, em 1999, como tais, estendendo-se essa limitação até 2002;

– para verificar o atendimento à limitação prevista no art. 72 da LRF, deve-se computar o total das contratações de prestação de serviços de terceiros, deduzidos os gastos com pessoal caracterizados como substituição de serviços e empregos públicos, referentes ao art. 18, § 1º, e confrontá-lo com a receita corrente líquida.

#### **VI – PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

Propõe-se o encaminhamento dos autos, em vista do disposto na Resolução nº 142/2001, art. 5º, III, ao Exmo. Min. **Walton Alencar Rodrigues**, Relator das Cortes do Governo da República de 2001, sugerindo que a consulta seja conhecida em razão da argumentação apresentada no item II – ANÁLISE DE ADMISSIBILIDADE, para, no mérito, o Tribunal decidir segundo o entendimento oferecido no item V – CONCLUSÃO.

Ademais, se aceita a proposta de encaminhamento, que seja dado conhecimento à Ilma. Diretora do Controle Interno do Senado Federal do inteiro teor da presente instrução, em complemento à Decisão do Tribunal, como intuito de elucidar o tema.”

Em razão da importância do tema, de ampla repercussão em toda a Administração Pública, solicitei a oitiva do Ministério Público (fl. 29), tendo o d. Subprocurador-Geral Ubaldo Alves Caldas se manifestado de acordo com a proposta da SeMag (fls. 30/1), sublinhando que “a despeito de ter existido algum entendimento dubio, a solução encontrada é específica, qual seja, aquela confirmada pela Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, de que apenas procurou-se ‘destacar os gastos efetivos com pessoal, que se caracterizam como substituição de mão-de-obra, das demais despesas constantes dos contratos de terceirização, para que possam ser incluídos no cálculo da despesa total de pessoal para fins de confrontação com os limites do art. 19 da LRF’.”

É o relatório.

#### **VOTO**

Preliminarmente, em face da relevância da matéria, conheço da consulta.

A questão trazida ao descurso desta Corte diz com a correta interpretação do art. 72 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Eis os termos do dispositivo:

“Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício

anterior à entrada em vigor desta lei complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.”

Conforme desta cou a uni da de técnica, logo em seguida à entrada em vigor da lei, surgiram dúvidas sobre quais elementos de despesas de veriam ser considerados como abrangidos pela limitação imposta pelo referido artigo, tendo sido definido, pela Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, que deveriam ser contempladas as seguintes despesas: Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física; Locação de Mão-de-obra; Arrendamento Mercantil e Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física.

Cabe observar que, em quanto não implantado o conselho de gestão fiscal previsto no art. 67 da LRF, a Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional possui competência legal para editar normas gerais para consolidação das contas públicas, conforme dispõe o § 2º do art. 50 da LRF.

Assim, até o presentemomento, a orientação expedida pela Coordenação de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional é de observância obrigatória por todos os órgãos públicos.

Isso não oblitera, por certo, a atuação normativa do Tribunal de Contas da União, que ocorrerá de forma concorrente, haja vista que esta Corte possui competência legal para “decidir sobre consultas que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência”, na forma do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/92.

Ademais, não resta dúvida de que a fiscalização da execução do orçamento público e do cumprimento da LRF está compreendida entre as competências constitucionais do TCU. Aliás, em seu art. 59, a LRF expressamente refere a competência do Tribunal para fiscalizar o cumprimento de suas normas.

Sem embargo, lamentavelmente, a tese defendida pelo doutor Procurador-Geral do TCDF, Dr. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, no parecer carreado aos autos pela consultante, às fls. 3/13, por quanto não vislumbramos a devida fundamentação do entendimento firmado pela Coordenação de Contabilidade da STN.

A tese adotada por S. Ex<sup>a</sup> parte de premissa que, data vênica, parece-me equivocada. Sustenta que a LRF foi editada com o propósito de regulamentar o art. 169 da Constituição Federal e, por isso, “só pode tratar de despesas de pessoal” (vide fl. 13, item b, *in fine*). Assim, a partir das premissas, construiu arca bouço lógico conducente à conclusão de que a única interpretação possível para o art. 72 seria a de que o limite de despesa com serviços de terceiros refere-se à despesa que o art. 18, § 1º, da própria lei, classificou como outras despesas de pessoal.

No entanto, a Lei Complementar 101/2000 não se limita a regulamentar despesas de pessoal, conforme se verifica da redação do seu art. 1º, *in verbis*:

“Art. 1º Esta lei complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.”

O esco po da lei é, por tan to, mu i to mais am plo do que con si de rou o sr. Pro cu ra dor-Ge ral do TCDF, al can çan do a re gu la men ta ção de to das as ma té ri as de Fi nan ças Pú bli cas, na for ma pre vis ta nos arts. 163, 165, § 9, e 169 da Cons ti tu i ção Fe de ral.

Se a lei pode dis por so bre to dos os as sun tos de fi nan ças pú bli cas, não vis lum bro ab so lu ta men te en hu ma in cons ti tu ci o na li da de em fi xar li mi te pa ra o to tal des pen di do com ser vi ços de ter ce i ros, na for ma do art. 72 da LRF.

A ú ni ca des pe sa com ser vi ços de ter ce i ros ex cluí da des se mon tan te se ria a vin cu la da à sub sti tu i ção de mão-de-obra, pois os gas tos des sa na tu re za são mo ti vo de es pe cí fi ca li mi ta ção, a teor do art. 18, § 1<sup>a</sup>, da LRF.

De a cor do com esse dis po si ti vo, a des pe sa com con tra tos de ter ce i ri za ção de mão-de-obra que se re fe rem à sub sti tu i ção de ser vi do res e em pre ga dos pú bli cos se rá clas si fi ca da co mo “Ou tras Des pe sas de Pes so al” e so ma da à des pe sa com pes so al pro pri a men te di ta, in di ca da no ca pu to do art. 18, pa ra fins de sub mis são aos li mi tes in di c a dos nos arts. 19, 20 e 71 da LRF.

Com essa ú ni ca fi na li da de é que a STN cri ou em 2001, no Pla no de Con tas da Ad mi nis tra ção Pú bli ca Fe de ral as no vas con tas 33390.04.12, 33390.35.04, 33390.36.29, 33390.37.07, 33390.39.13, re fe ri das pe la con sul ten te em seu ex pe di en te.

A pro pó si to, con fi rman do esse en ten di men to, ver i fi ca-se que as Leis nºs 9.995/2000 e 10.266/2001, que tra tam das di re tri zes or çam en tá ri as pa ra os ex er cí ci os de 2001 e 2002, res pec ti va men te, es ta be le ce ram com idên ti co tex to, em seus arts. 64 e 61, res pec ti va men te, que “o dis pos to no § 1<sup>a</sup> do art. 18 da Lei Com ple men tar n<sup>a</sup> 101, de 2000, apli ca-se ex clu si va men te pa ra fins de cál cu lo do li mi te de des pe sa com pes so al, in de pen den te men te da le ga li da de ou va li da de dos con tra tos”.

Essa in ter pre ta ção em na da pre ju di ca o re gu lar fun ci o na men to da ati vi da de ad mi nis tra ti va, pois o li mi te im pos to pe la nor ma re fe re-se a per cen tu al da re ce i ta ção re ten te lí qui da. Assi m, não está ve da do o au men to da des pe sa com ser vi ços de ter ce i ros, mas, ape nas, o au men to em pro por ção su pe ri or à va ri a ção da re ce i ta ção re ten te lí qui da. Além dis so, essa li mi ta ção vi go ra rá so men te até o ex er cí cio de 2002.

Des sa for ma, a ço lho os pa re ces re e VOTO por que o Tri bu nal de Con tas da União ado te a DECISÃO que ora sub me to à apre ci a ção des te Ple ná rio.

#### DECISÃO Nº 1.084/2001 – TCU – PLENÁRIO<sup>4</sup>

1. Pro ces so TC-014.185/2001-3
2. Clas se de Assun to: III – Con sul ta.
3. Interes sa da: Se cre ta ri a de Con tro le In ter no do Se na do Fe de ral.
4. Órgão: Se na do Fe de ral.
5. Re la tor: Mi nis tro Wal ton A len car Ro dri gues.

---

<sup>4</sup> Esta de ci são ain da não ha via si do pu bli ca do no DOU na data do fe cha men to des ta edi ção da Re vis ta do TCU.

6. Representante do Ministério Público: Subprocurador-Geral Ubaldo Alves Caldas.

7. Unidade Técnica: Secretaria de Macroavaliação Governamental – SEMAG.

8. Decisão: os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator e com fundamento no art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/92, decidem conhecer da consulta para respondê-la nos seguintes termos:

8.1. a limitação imposta pelo art. 72 abrangia a totalidade das despesas com serviços de terceiros, deduzidos apenas os gastos com pessoal caracterizados como de substituição de servidores e empregados públicos, referidos no art. 18, § 1º, da LRF;

8.2. as novas contas criadas pela Secretaria do Tesouro Nacional em 2001, no Plano de Contas da Administração Pública Federal (33390.04.12, 33390.35.04, 33390.36.29, 33390.37.07, 33390.39.13), têm como única finalidade discriminar as despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos para permitir incluí-las no total gasto com pessoal;

8.3. encaminhar cópia desta Decisão, acompanhada do Relatório e Voto que a fundamentam, à autoridade consultante; e

8.4. arquivar o presente processo.

9. Ata nº 56/2001 – Plenário

10. Data da Sessão: 12-12-2001 – Extraordinária

11. Especificação do *quorum*:

11.1. Ministros presentes: Humberto Guimarães Souto (Presidente), Valmir Campelo, Aylson Motta, Walton Alencar Rodrigues (Relator), Ubiratan Aguiar, Benjamin Zymler e o Ministro-Substituto Augusto Sherman Cavalcanti.

11.2. Auditores presentes: Lincoln Magalhães da Rocha e Marcos Bemquer Costa.

HUMBERTO GUIMARÃES SOUTO  
Presidente

WALTON ALENCAR RODRIGUES  
Ministro-Relator