



## RESOLUÇÃO Nº 1056/2021-PLENO

- 1. Processo nº:** 2056/2021
- 2. Classe/Assunto:** 3. CONSULTA  
5. CONSULTA - ACERCA DA CONTABILIZAÇÃO DAS DESPESAS DE CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA DOS SERVIÇOS INTELECTUAIS DE ADVOCACIA E CONTABILIDADE.
- 3.** ALBERINO DIAS DA SILVA NETO - CPF: 01811931162
- Responsável(eis):**
- 4. Interessado(s):** ASSOCIACAO TOCANTINENSE DE MUNICIPIOS - CNPJ: 26752139000185  
CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE TOCANTINS DE PALMAS - CNPJ: 38155081000171  
ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - SECCIONAL DO TOCANTINS DE PALMAS - CNPJ: 25086752000148  
UNIAO DOS VEREADORES DO ESTADO DO TOCANTINS - CNPJ: 17816520000170
- 5. Origem:** ALBERINO DIAS DA SILVA NETO
- 6. Órgão vinculante:** CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPADA DE AREIA
- 7. Relator:** Conselheiro SEVERIANO JOSÉ COSTANDRADE DE AGUIAR
- 8. Distribuição:** 4ª RELATORIA
- 9.** ALINE RANIELLE OLIVEIRA DE SOUSA LIMA (OAB/TO Nº 4458)
- Proc.Const.Autos:** EMMANUELLA AVILA LEITE PALMA (OAB/TO Nº 9726)  
JUSCELINO DE JESUS DA MOTTA KRAMER  
MARCOS DIVINO SILVESTRE EMILIO (OAB/TO Nº 4659)  
SOLANO DONATO CARNOT DAMACENA (OAB/TO Nº 2433)  
VITOR GALDIOLI PAES (OAB/TO Nº 6579)  
WESLEY SAMUELL RODRIGUES MORAES
- 10. Representante do MPC:** Procurador(a) MARCOS ANTONIO DA SILVA MODES

**EMENTA:** ADMINISTRATIVO. CONSTITUCIONAL. CONSULTA. CONSULTA TEM CARÁTER NORMATIVO. CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPADA DE AREIA/TO. CONTABILIZAÇÃO DOS GASTOS COM CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS PARA PRESTAR SERVIÇOS DE ACESSORIA JURÍDICA E CONTÁBIL. MATÉRIA TRATADA NO BOJO DA CONSULTA Nº 812/2018. RESOLUÇÃO Nº 127/2018 - TCE/TO - PLENO. LEI COMPLEMENTAR Nº 178/2021. RECONDUÇÃO. APLICAÇÃO DESTA RESOLUÇÃO AO PODER EXECUTIVO. CONHECIMENTO. RESPONDER A CONSULTA.

11. Decisão:



VISTOS, relatados e discutidos estes autos que cuidam de consulta formulada pelo senhor **Albertino Dias da Silva**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, conforme disposto no art. 150, do Regimento Interno deste Tribunal, acerca da correta contabilização dos gastos com contratação de pessoas jurídicas para prestar serviços de assessoria jurídica e contábil.

Considerando que os termos da presente consulta encontram similaridade com a Consulta nº 812/2018, que resultou na Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO;

Considerando os termos da Lei Complementar nº 178/2021, que estabelece o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção e Equilíbrio Fiscal;

Considerando os pareceres exarados pelo Corpo Especial de Auditores e pelo Ministério Público de Contas;

RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, reunidos em Sessão Plenária, diante das razões expostas pelo Relator, com fundamento no art. 294, inc. XV, do Regimento Interno do TCE/TO:

11.1. Conhecer da presente Consulta formulada pelo senhor **Alberino Dias da Silva Neto**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, por preencher os pressupostos legais de admissibilidade, definidos no art. 150 e seguintes do RITCE/TO;

11.2. Esclarecer ao consulente que a resposta à presente Consulta tem caráter normativo e constitui prejulgamento de tese, mas não do fato ou do caso concreto, nos termos do art. 150, § 3º e 152 do RITCE/TO;

11.3. Responder ao senhor Alberino Dias da Silva Neto, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, que a Resolução nº 127/2018 – PLENO será adotada como razão de decidir quanto aos questionamentos formulados nos autos em análise, além das complementações pertinentes, nos seguintes termos:

**1) Uma Câmara Municipal, com subsídio dos vereadores aquém do limite constitucional – dado pelo art. 29, VI, “a” da Constituição Federal; que possui estrutura reduzida de quadro de pessoal; não conta com os cargos de contador e procurador jurídico em sua estrutura vigente, não podendo promover suas criações pela antieconomicidade comprovada; as despesas para a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de assessoria contábil e jurídica seriam excluídas do cômputo do limite de gastos com folha de pagamento estabelecido pelo art. 29-A, §1º da Constituição da República?**

**Resposta:** Tal questionamento encontra resposta nos itens “a”, “b”, “c” e “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, nos seguintes termos:

a) As despesas com serviços realizados por terceiros, de natureza acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente (conservação, limpeza, vigilância e outras), incluem-se na parcela referente aos 30%, vez que tais contratações não representam substituição de mão de obra;



- b) Entretanto, há situações em que mesmo não previsto o cargo no Plano de Cargos e Salários, deverá ser considerada como despesa com folha de pagamento, conforme estabelece o art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, quando se verificar que o serviço prestado por terceiro é de natureza continuada, e não acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente;
- c) Deve ser incluído no total da folha de pagamento, de acordo com o limite estabelecido no art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, sendo estes contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”, conforme § 1º do art. 18, da LRF; - Apesar de o questionamento abaixo não constar taxativamente expresso nos quesitos formulados pela consulente, necessário se faz elidí-lo, posto que consta tanto no bojo da consulta, quanto no Parecer Jurídico a ela juntado. Afirma a consulente que, não existindo os cargos de assessor jurídico e contador no Plano de Cargos e Salários das respectivas Câmaras, não haveria que se falar em terceirização de mão de obra, pois tais gastos não seriam considerados para fins do cômputo da despesa com pessoal.
- d) As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

**2) Para fins legais de contabilização de tais despesas, haveria distinção entre os conceitos de despesas com folha de pagamento (art. 29-A, §1º da Constituição da República) e despesa total com pessoal (art. 18, §1º, da Lei Complementar 101/2000)?**

**Resposta:** Este item encontra fundamento nos itens 10.4 a 10.11 do Voto condutor do Proc. nº 812/2018, que deu origem à Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, *in verbis*:

10.4. Em primeiro lugar, para que haja a correta compreensão do tema que será esmiuçado neste Voto, é preciso esclarecer e distinguir os conceitos de “folha de pagamento” e “despesa total com pessoal”.

10.5. O termo “folha de pagamento” vem expresso no art. 29-A, § 1º da Constituição Federal, o qual foi incluído na Carta Magna por meio da Emenda Constitucional nº. 25/2000. Nesse cenário, quis o Poder Constituinte Derivado Reformador limitar os gastos com pessoal nas Câmaras Municipais, utilizando um conceito mais restritivo em seu texto.

10.6. O art. 29-A, § 1º da CF regulamentou uma forma de equilibrar as contas públicas, sobretudo em relação ao controle de gastos com pessoal, na medida em que impõe às Câmaras Municipais um limite de gastos com a folha de pagamento, no percentual máximo de 70% da receita transferida à edilidade.

10.7. A Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar nº. 101/2000, trouxe, no artigo 18, o conceito de “despesa total com pessoal” e, como se nota da leitura do dispositivo, utilizou termo com maior abrangência, de modo que o mesmo compreende tanto o conceito de “folha de pagamento” quanto os encargos dela decorrentes, incluídas aqui as obrigações patronais.

10.8. A LRF fixou como limite máximo de despesa com pessoal o percentual de 6% para o Poder Legislativo, e de 54% para o Poder Executivo, da receita corrente líquida do ente municipal, entendendo esta como o somatório das receitas tributárias do ente referentes às contribuições econômicas e sociais, à exploração do patrimônio, receitas industriais, agropecuárias e de serviços, deduzidos os valores das transferências constitucionais.



10.9. Os conceitos acima apresentados têm índices distintos, uma vez que as suas bases de cálculo e períodos de apuração são diferentes. Para a despesa total com pessoal, a base de cálculo é a receita corrente líquida da entidade municipal, como definido na LRF. Para a folha de pagamento, a base de cálculo é o montante de recursos financeiros repassados à Câmara Municipal, de acordo com as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária anual.

10.10. Nesta esteira, é predominante na jurisprudência das Cortes de Contas do país que os conceitos acima trabalhados são distintos e não se confundem. Entende-se que o conceito de “folha de pagamento” é mais restritivo que o de “despesa total com pessoal”, pois:

- Folha de pagamento: inclui as despesas relacionadas, exclusivamente, ao pagamento da remuneração dos servidores e ao subsídio dos vereadores, excluindo os encargos sociais e as contribuições previdenciárias patronais;
  - Despesa total com pessoal: compreende o conceito de folha de pagamento e os encargos dela decorrente.
- 10.11. Assim, colaciono abaixo alguns julgados e entendimentos técnicos que ratificam este entendimento:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PIAUÍ. Processo TC02438/2013. Como já decidido por esta Corte, o conceito de “folha de pagamento” não se confunde com o de “despesa de pessoal”, expressão utilizada pelo art. 18, da LRF. Nesse sentido, ao considerar que “na folha de pagamento estão incluídas todas as despesas e gastos com pessoal ativo de quaisquer espécies remuneratórias, mas não inclui as despesas com inativos e pensionistas, os encargos sociais e as despesas com contribuição previdenciária e que na ‘despesa total com pessoal’ incluem-se as contribuições previdenciárias, encargos sociais e despesas com inativos e pensionistas”. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Súmula 1002 – “A folha de pagamento da Câmara Municipal, incluindo o gasto com o subsídio de seus Vereadores, para fins de apuração do limite preceituado no § 1º do art. 29-A da Constituição da República, não compreende os gastos com inativos, os encargos sociais e as contribuições patronais.” (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. Processo nº 11851/2005-TC. Interessado: Câmara Municipal de Equador. Assunto: Consulta. Cons. Relator: Alcimar Torquato de Almeida. 73ª Sessão Ordinária Realizada em, 06/10/2005. Decisão nº 1.596/2005 – TCE. EMENTA: CONSULTA. QUESTIONAMENTO SOBRE INCLUSÃO DOS ENCARGOS SOCIAIS E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NO CÔMPUTO DOS 70% COM "FOLHA DE PAGAMENTO" DA CÂMARA MUNICIPAL (ART. 29-A, §1º, DA CF) E A EQUIVALÊNCIA DESTA EXPRESSÃO COM A "DESPESA TOTAL COM PESSOAL" (ART. 18, CAPUT, DA LRF). GASTOS COM ENCARGOS SOCIAIS E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVEM SER EXCLUÍDOS DO LIMITE DE 70% (SETENTA POR CENTO) COM "FOLHA DE PAGAMENTO", PREVISTO NO ART. 29-A, § 1º DA CF; A EXPRESSÃO "FOLHA DE PAGAMENTO" (ART. 29-A. §1º DA CF) NÃO EQUIVALE À LOCUÇÃO "DESPESA DE PESSOAL", ESTATUÍDA NO ART. 18. CAPUT, DA LRF. O TERMO "INATIVOS", PRESCRITO NO CAPUT DO ART. 29-A DA CF, ABRANGE OS SERVIDORES APOSENTADOS E PENSIONISTAS, DEVENDO AS DESPESAS COM AMBAS AS CATEGORIAS SEREM EXCLUÍDAS DO CONCEITO DE "FOLHA DE PAGAMENTO".

DECIDEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade, divergindo em parte da manifestação da Consultoria Jurídica, em conformidade com o parecer do Ministério Público que atua junto a esta Corte de Contas e acolhendo integralmente o voto do Conselheiro Relator, responder à consulta nos seguintes termos: 1- Os gastos com encargos



sociais e contribuições previdenciárias devem ser excluídos do limite de 70% (setenta por cento) com "folha de pagamento", previsto no art. 29-A, § 1º, da CF; 2 - A expressão "folha de pagamento" (art. 29-A, §1º, da CF) não equivale à locução "despesa total com pessoal", estatuída no art. 18, caput, da LRF; 3 - O termo "inativos", prescrito no caput do art. 29-A da CF, abrange os servidores aposentados e pensionistas, devendo as despesas com ambas as categorias serem excluídas do conceito de "folha de pagamento". (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA. PREJULGADO Nº 16425. [...] 6. A folha de pagamento abrange exclusivamente gastos com os vencimentos e subsídios de seus servidores e Vereadores, com os descontos legais suportados pelo servidor ou Vereador (IR, contribuição previdenciária e outros), dela se excluindo os valores pagos diretamente pela Câmara, como, por exemplo, a parte das contribuições previdenciária e assistencial e o PASEP, os gastos com inativos e as despesas com serviços de terceiros. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. Processo de Consulta – TC 2073/20137 - Consulta TC 023/2013. EMENTA: INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 29-A, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - IMPOSSIBILIDADE DAS OBRIGAÇÕES PATRONAIS E ENCARGOS SOCIAIS COMPõem O CONCEITO DE FOLHA DE PAGAMENTO PARA AFERIÇÃO DO LIMITE CONSTITUCIONAL DE 70% DE GASTOS DA CÂMARA MUNICIPAL - UMA VEZ DELIMITADOS OS CAMPOS DE INCIDÊNCIA E APURAÇÃO DOS LIMITES, A FOLHA DE PAGAMENTO NÃO INCLUI OUTRAS DESPESAS SENÃO AQUELAS EXCLUSIVAMENTE RELACIONADAS AO PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS SERVIDORES E DOS SUBSÍDIOS DOS VEREADORES, BEM COMO EXCLUI OS ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS A CARGO DOS VEREADORES, ABSTRAÍDOS OS GASTOS COM INATIVOS E PENSIONISTAS E OS ENCARGOS DE RESPONSABILIDADE DA CÂMARA MUNICIPAL. (grifamos)

**3) Considerando a natureza intelectual dos serviços de assessoria jurídica e contábil, contratadas através de pessoa jurídica, estaria tal despesa entendida como substituição de mão-de-obra de que trata o §1º, do artigo 18, da LC 101/2000?**

**Resposta:** Para responder este questionamento socorro-me à inteligência dos itens 10.16 a 10.26, também do Voto condutor do Proc. nº 812/2018, que deu origem à Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, conforme segue:

10.16. No que tange aos serviços de terceiros, o Manual de Demonstrativos Fiscais – 8ª edição, da Secretaria do Tesouro Nacional traz, às fls. 501, traz as seguintes considerações, in verbis:

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; [...]

10.17. As terceirizações em comento devem ocorrer de forma lícita, de modo a não apresentar indícios de burla ao princípio do concurso público.

10.18. Em relação aos serviços de terceiros, o § 1º do art. 18, da LRF, é claro quando fala que serviços referentes à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”. Nestes casos, há a previsão do cargo no Plano de Cargos e Salários, razão pela qual a contabilização de tais despesas deve se dar na parcela referente aos 70% da “folha de pagamento”.

10.19. Esta Corte de Contas já se manifestou sobre o assunto em destaque, através de Consulta formulada pelo senhor José Brasília da Silva Dourado – Presidente do PTB/Arraias, à época, quando se pronunciou da seguinte forma (item I, alínea “b”, da Resolução nº. 1005/2003): b) se mão-de-obra terceirizada, ou seja, se o cargo de contador ou advogado existe no Plano de Cargos e Salários da Câmara Municipal, mas não houve concurso para preenchimento do cargo, e para efetivar as atribuições dos profissionais houve contratação através de contrato administrativo de prestação de serviços, considera-se substituição de servidores e os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra serão contabilizados como “Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física” – Substituição de mão-de-obra”, no montante relativo aos 70%, nos termos do art. 18, § 1º da Lei Complementar n. 101/2000;

10.20. Por outro lado, há situações em que mesmo não previsto o cargo no Plano de Cargos e Salários, deverá ser considerada como despesa com folha de pagamento, art. 29-A, § 1º, da CF e nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, quando se verificar que o serviço prestado por terceiro é de natureza continuada, e não acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente.

10.21. De acordo com o Parecer nº. 265/2018, da lavra do Conselheiro Substituto José Ribeiro da Conceição:

(...) o gestor público agirá de forma ilícita quando substituir servidores públicos por terceirizados ou deixar de realizar concurso público para o provimento de cargos que representem atividades permanentes do serviço público, neste caso, não poderá beneficiar-se de sua conduta irregular excluindo estas terceirizações do limite de gasto previsto art. 29-A, § 1º, da CF/88.

10.22. A regra é que os serviços permanentes da Administração Pública devem ser atendidos por servidores públicos devidamente concursados, respeitando, assim, a disposição constitucional contida no inciso II, do art. 376 da CF, que estabelece o concurso público como forma de investidura em cargo ou emprego público.

10.23. Em contrapartida, quando houver a ausência de cargos no Plano de Cargos e Salários do Poder Legislativo Municipal, as despesas com serviços realizados por terceiros, de natureza não continuada, acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente, devem ser incluídas na parcela referente aos 30%, vez que tais contratações não representam substituição de mão de obra.

10.24. Assim, ainda que seja possível a terceirização de atividades não continuada, acessória ou complementar, quando se utiliza a terceirização de cargos contemplados no Plano de Cargos e Salários do respectivo órgão ou entidade, – configurando a substituição de servidores – o contrato de terceirização contraria o disposto no inciso II, do art. 37, da CF (exceto os casos específicos de contratação por meio do art. 25, II7, da Lei 8.666/93), ante à exigibilidade de concurso público para o provimento de cargo efetivo.



10.25. Os Tribunais de Contas têm entendido nessa mesma linha, conforme se extrai dos trechos de julgados e orientações abaixo:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. Provimento nº 56/2005. (...) Art. 14. A folha de pagamento da Câmara Municipal, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores, não poderá exceder a setenta por cento do limite estipulado no art. 13 deste Provimento. § 1º Incluem-se no total da folha de pagamento os seguintes itens de despesas: I- despesas com a contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, de acordo com legislação específica; II- os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se destinarem à substituição de servidores; III- as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais e da competência do período móvel em avaliação no exercício corrente; IV- os vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza pagas a servidores efetivos do quadro; V- o somatório dos subsídios pagos aos Vereadores, incluindo-se os membros da Mesa Diretora, durante a sessão legislativa ordinária; § 2º O gasto com a folha de pagamento não abrange as despesas com proventos e pensões de inativos da Câmara Municipal. § 3º As obrigações patronais não se incluem no percentual contido no caput deste artigo. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO PARÁ. Orientação Técnica 01/2008 [...] 10.5. [...] A Câmara Municipal não gastará mais de 70% de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto de subsídio de vereadores, aposentadorias, contratação por tempo determinado e despesas com terceiros em substituição de mão-de-obra. Na apuração dos gastos, excluem-se os encargos patronais. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. Resolução de Consulta nº 66/2011 (DOE 14/12/2011). Câmara Municipal. Despesas. Limites. Folha de Pagamento. Exclusão dos gastos com inativos, pensionistas, encargos previdenciários e serviços prestados por terceiros, desde que legítimos. 1) O conceito de folha de pagamento prescrito no artigo 29-A, § 1º, da Constituição Federal não se confunde com o conceito de despesa total de pessoal definido no artigo 18, da LRF; e, 2) A folha de pagamento das Câmaras Municipais, incluindo o gasto com o subsídio de seus Vereadores, para fins de apuração do limite preceituado no § 1º do artigo 29-A, da Constituição Federal, não abrange os gastos com inativos, pensionistas, encargos previdenciários e serviços prestados por terceiros, salvo, neste último caso, os que configurarem a substituição ilícita de servidores públicos ou representarem a burla ao princípio do concurso público, quando serão abrangidos. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Manual de Gestão Financeira - 2012 (...) Nesse freio de 70%, a folha de pagamento é acolhida, de forma literal, pela doutrina e jurisprudência. Com isso, o numerador do cálculo não inclui os encargos patronais, os inativos, tampouco os contratos de terceirização que substituem servidores. (grifamos)

10.26. Dessa forma, analisando o questionamento referente ao cômputo da despesa total com pessoal suscitado no Parecer Jurídico da Câmara Municipal de Lizarda/TO, entende-se que a prestação de atividades de assessoria jurídica e contábil, de natureza permanente e não acessória, mesmo quando inexistentes os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, configura, de forma indireta, a terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.



**4) Em caso de contratação de tais profissionais (através de pessoa jurídica), a escrituração como “outras despesas com pessoal” na forma do artigo 18, §1º, da LRF não ofenderia o princípio da legalidade estrita que exige a existência formal do respectivo cargo para contabilização da despesa?**

**Resposta:** Por fim, a última indagação feita pelo consulente deve ser respondida conforme item “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, restando claro que não ofenderia o princípio da legalidade estrita, nos seguintes termos:

d) As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

**11.4. Alertar aos jurisdicionados que, no caso de incidir, em 31/12/2021, a extrapolação do limite máximo com gastos com despesa total com pessoal, o poder deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício, a partir de 2023, até o término de 2032, conforme estabelece o art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021.**

11.5. Determinar à **Secretaria do Pleno – SEPLE** que adote as seguintes providências:

11.5.1. Proceda à publicação desta decisão no Boletim Oficial deste Tribunal de Contas, nos termos do art. 341, § 3º, do Regimento Interno desta Corte de Contas, para que surta os efeitos legais necessários;

11.5.2. Encaminhe cópia desta decisão ao **Gabinete da Presidência – GABPR** para que determine à **Diretoria Geral de Controle Externo – DIGCE** que proceda ao acompanhamento do cumprimento desta decisão pelos jurisdicionados.

11.6. Após cumpridas todas as formalidades legais, remetam-se à **Coordenadoria de Protocolo Geral – COPRO**, para as medidas de praxe.

Presidiu o julgamento o Conselheiro NAPOLEÃO DE SOUZA LUZ SOBRINHO. Votaram com o Relator os Conselheiros Substitutos Moisés Vieira Labre, em substituição ao Conselheiro Manoel Pires dos Santos, Jesus Luiz de Assunção, em substituição a Conselheira Doris de Miranda Coutinho, Orlando Alves da Silva, em substituição ao Conselheiro José Wagner Praxedes, Conselheiros Alberto Sevilha e André Luiz de Matos Gonçalves. Presente, representando o Ministério Público de Contas junto ao Tribunal, o Procurador JOSÉ ROBERTO TORRES GOMES. O resultado proclamado foi por Unanimidade.

Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, Sala das Sessões, em Palmas, Capital do Estado, aos dias 08 do mês de dezembro de 2021

**1. Processo nº:** 2056/2021

**2.** **3. CONSULTA**

**Classe/Assunto:** **5. CONSULTA - CONSULTA ACERCA DA CONTABILIZAÇÃO**



DAS DESPESAS DE CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA  
DOS SERVIÇOS INTELLECTUAIS DE ADVOCACIA E  
CONTABILIDADE.

3. ALBERINO DIAS DA SILVA NETO - CPF: 01811931162

**Responsável(eis):**

4. **Interessado(s):** ASSOCIACAO TOCANTINENSE DE MUNICIPIOS - CNPJ:  
26752139000185

UNIAO DOS VEREADORES DO ESTADO DO TOCANTINS -  
CNPJ: 17816520000170

5. **Origem:** ALBERINO DIAS DA SILVA NETO

6. **Órgão** CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPADA DE AREIA

**vinculante:**

7. **Distribuição:** 4ª RELATORIA

8. **Representante** Procurador(a) MARCOS ANTONIO DA SILVA MODES  
**do MPC:**

## 9. RELATÓRIO DO PROCESSO Nº 257/2021-RELT4

9.1. Trata-se de Consulta formulada pelo senhor **Albertino Dias da Silva Neto**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, buscando orientação deste Tribunal de Contas sobre a correta contabilização dos gastos com contratação de pessoas jurídicas para prestar serviços de assessoria jurídica e contábil, nos seguintes termos:

1. Uma Câmara Municipal, com subsídio dos vereadores aquém do limite constitucional – dado pelo art. 29, VI, “a” da Constituição Federal; que possui estrutura reduzida de quadro de pessoal; não conta com os cargos de contador e procurador jurídico em sua estrutura vigente, não podendo promover suas criações pela antieconomicidade comprovada; as despesas para a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de assessoria contábil e jurídica seriam excluídas do câmputo do limite de gastos com folha de pagamento estabelecido pelo art. 29-A, §1º da Constituição da República?

2. Para fins legais de contabilização de tais despesas, haveria distinção entre os conceitos de despesas com folha de pagamento (art. 29-A, §1º da Constituição da República) e despesa total com pessoal (art. 18, §1º, da Lei Complementar 101/2000)?

3. Considerando a natureza intelectual dos serviços de assessoria jurídica e contábil, contratadas através de pessoa jurídica, estaria tal despesa entendida como substituição de mão-de-obra de que trata o §1º, do artigo 18, da LC 101/2000?

4. Em caso de contratação de tais profissionais (através de pessoa jurídica), a escrituração como “outras despesas com pessoal” na forma do artigo 18, §1º, da LRF não ofenderia o princípio da legalidade estrita que exige a existência formal do respectivo cargo para contabilização da despesa?

9.2. A Assessoria Jurídica do Município Chapada de Areia/TO apresentou Parecer Jurídico trazendo suas conclusões, conforme segue:

1. Em não contando a Câmara Municipal com estrutura formalmente criada para os cargos de Advogado e Contador, se entende que a atividade de terceirização dos serviços se parece a melhor medida, sobretudo por essencialidade, nos termos da Constituição Federal. Por se tratar de serviços



de natureza intelectual, na linha da fundamentação articulada no parecer, conclui-se pelo não-computo de tal despesa como de pessoal, afastando-se a aplicação do §1º, do art. 18 da LRF, por ausência de compatibilidade formal do fato à norma. Da mesma forma, por se tratar de despesa não criada na estrutura administrativa, entendemos pela não convocação daquela ao índice do §1º, do artigo 29-A, da CR. O caso desta contratação se reveste de outra classificação contábil, mais próxima à conta 3.3.90.39 – contratação de serviços pessoa jurídica – ou 3.3.90.36 – contratação de serviços pessoa física – sem envolvimento de mão-de-obra. Na linha do quanto decidiu o STF – em tópico especialmente criado – a criação dos cargos de procurador e contador se insere nos limites da discricionariedade garantida pela liberdade e autonomia dos poderes constituídos, não podendo órgãos externos – salvo por manifesta ilegalidade omissiva ou comissiva – compelir à criação dos respectivos.

2. Sim, há substancial diferença entre os gastos com folha de pagamento e com pessoal. Para o caso, verificamos que se trata de alargamento, sem justificativa, dos conceitos previstos na Constituição Federal e aquele estabelecido pela LRF. Na prática, verificou-se que tais contabilizações são compostas de fórmulas totalmente diversas e com percentuais completamente equidistantes, razão pela qual, no caso da contratação de serviços jurídicos e de contabilidade – via pessoa jurídica ou física e considerando as peculiaridades de cada um dos serviços – não há o que se falar em cômputos como despesas com pessoal.

3. Não. A formulação gramatical trazida pelo §1º do art. 18, da LRF, pressupõe que os serviços a serem escriturados como “outras despesas de pessoal” devem derivar de terceirizações procedidas como mecanismo de substituição de mão-de-obra de servidores ou empregados públicos cujos quais tenham sido criados em instrumento legal específico. As atividades de contabilidade e procuradoria públicas não se amoldam, no conceito de atividades de “mão-de-obra”, mas de natureza pessoal e de cunho intelectual, sem contar a essencialidade para o desenvolvimento das atividades legiferantes.

4. Sim. Não sem motivo a LRF, no seu artigo 18, §1º, trouxe a lógica gramatical de que para o computo de despesas como “outras de pessoal” sejam necessárias a aferição de exigências diversas, dentre as quais, que se trate de substituição de servidor ou empregado público, conceito este vinculado à legalidade estrita e formal. Por esses conceitos, na linha do artigo 37, caput, da Constituição, temos que a administração pública se rege – em primeiro lugar – pela legalidade. Não há como, por via de interpretação integrativa – ou aparentemente lógica -, determinar o cômputo de despesas com contratação de serviços jurídicos e contábeis como naturalmente derivadas de substituição de mão-de-obra, tal como exigido pela norma de regência acima destacada. A terceirização de tais serviços, como asseverado é possível e é revestida de legalidade.

9.3. A Coordenadoria de Análise de Atos, Contratos e Fiscalização de Obras e Serviços de Engenharia – CAENG, por meio do Parecer Técnico nº 92/2021 (Evento 4), trouxe a seguinte análise:

1. A contratação de pessoa jurídica nesse caso é uma forma de terceirização de mão-de obra, devendo ser contabilizado no elemento de despesa, outros serviços de terceiros pessoa jurídica, quanto a estrutura do demonstrativo da LRF, em Outras despesas de pessoal, observado o limite constitucional de 70% da folha de pagamento, em atenção ao art. 29-A, § 1º da Carta Magna/88.

2. A norma insculpida no art. 18, § 1º da Lei 101/2000 estabelece que a despesa com mão-de-obra terceirizada deve ser contabilizada como Outras Despesas de Pessoal, já o art. 29-A, no § 1º, trata daquilo que o Legislativo pode despender com o pagamento da folha de pessoal, servidores e vereadores e, no caput, define tudo que o Legislativo pode gastar, somando todas as despesas de pessoal, isto é, ele não pode comprometer além desse limite.

3. No que tange aos serviços de terceiros, o Manual de Demonstrativos Fiscais – 11ª edição, exercício de 2021, da Secretaria do Tesouro Nacional, às fls. 490/491, traz as seguintes considerações, in verbis: 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.

4. O princípio da legalidade é considerado como sustentáculo do estado de direito e uma das garantias aos direitos individuais. De igual modo é a base de todo o regime jurídico da Administração Pública, pois demonstra a subordinação da atividade administrativa à lei. Em outro giro deve se entender a impossibilidade do Agente Público praticar qualquer ato sem que haja expressa previsão legal ou que se fora de seus estritos limites, se assim o fizer o ato será nulo. A esse propósito, Meirelles leciona, (2003, p. 86) Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa pode fazer assim, para o administrador público significa deve fazer assim. sic O Manual dos Demonstrativos Fiscais é ato normativo decorrente da Lei 101/2000, assim sendo entendo que não há nenhuma ilegalidade em suas diretrizes.

9.4. Por meio do Expediente nº 3842/2021, juntado aos presentes autos (Evento 5), a Associação Tocantinense de Municípios – ATM, representada pelo seu Presidente senhor Diogo Borges de Araújo Costa, requereu a intervenção na Consulta, na condição de *amicus curiae*, tendo seu pedido deferido através do Despacho nº 749/2021 – RELT4 (Evento 5 – doc. 5).

9.5. Após, por intermédio do Expediente nº 5099/2021, juntado ao processo em espeque (Evento 11), a União dos Vereadores do Estado do Tocantins – UVET, representada pelo seu Presidente Vereador Terciliano Gomes Araújo, também requereu a intervenção nos presentes autos, na condição de *amicus curiae*, sendo deferida através do Despacho nº 797/2021 – RELT4 (Evento 11 – doc. 6).

9.6. Consoante Expedientes nº 5713/2021 (Evento 16) e 6724/2021 (Evento 18), a Associação Tocantinense de Municípios – ATM e a União dos Vereadores do Estado do Tocantins – UVET apresentaram, respectivamente, suas manifestações como *amicus curiae*, a fim de subsidiar a decisão deste Tribunal de Contas.

9.7. Os autos passaram por nova análise da equipe técnica, oportunidade em que, por meio do Parecer Técnico nº 254/2021 – CAENG (Evento 20), trouxe como entendimento conclusivo:

8.18. Após exame das razões administrativas apresentadas pelos Presidentes da ATM/TO e UEVT na condição de *amicus curiae*, Parecer Jurídico e demais informações acostadas nos expedientes analisados, **ratifico** o inteiro teor do **Parecer Técnico Nº 92/2021**, datado de 05/04/2021, onde consta os fundamentos delineados na Consulta, tendo como conclusão: 8.23. **Em linhas gerais, a lição que se deve extrair do artigo 29-A, § 1º da Carta Magna, artigo 18, § 1º da Lei 101/00 conjugados com o Manual de Demonstrativos Fiscais exercício 2021 de observância cogente para União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e a RESOLUÇÃO Nº 127/2018 – TCE/TO – Pleno – 28/03/2018- item 8.4., é que a despesa com assessoria contábil e jurídica deve ser computada na despesa total com pessoal, assim como previsto no Demonstrativo, LRF, RGF – ANEXO 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea “a”).** (g.n)



9.8. O Corpo Especial de Auditores emitiu o Parecer nº 1860/2021 (Evento 21), subscrito pelo Conselheiro Substituto Fernando César. B. Malafaia, cuja parte dispositiva transcrevo abaixo, *in verbis*:

8.9. Pois bem. A resposta à consulta parece estar contida no artigo 29-A, § 1º da Carta Magna; artigo 18, § 1º, da Lei 101/00; conjugados com o Manual de Demonstrativos Fiscais exercício 2021, de observância cogente para União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e a RESOLUÇÃO Nº 127/2018 – TCE/TO – Pleno – 28/03/2018- item 8.4., no sentido de que a despesa com assessoria contábil e jurídica deve ser computada na despesa total com pessoal, assim como previsto no Demonstrativo, LRF, RGF – ANEXO 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea “a”).

8.10. Portanto, concluo que a resposta à consulta está de acordo com as leis e normas acima citadas e, sobretudo na Resolução 127/18 – TCE/TO – Pleno, conforme detalhamento feito pela Coordenadoria de Análise de Atos, Contratos e Fiscalização de Obras e Serviços de Engenharia, nos pareceres n.s 92/21 (evento 4) e 254/21 (evento 20), os quais deverão ser acolhidos e adotados como resposta aos questionamentos formulados.

9.9. Por fim, o Ministério Público de Contas manifestou por meio do Parecer nº 1971/2021 (Evento 22), subscrito pela Procurador de Contas Marcos Antonio da Silva Modes, no sentido de que a matéria ora *sub examine* já foi objeto de apreciação por parte desta Corte de Contas, na Sessão Plenária do dia 28/03/2018, dando origem à **Resolução nº 127/2018 – Pleno**, entendendo pelo **conhecimento** da presente Consulta, por preencher os requisitos de admissibilidade, e no **mérito**, que os questionamentos formulados pelo Consulente podem ser respondidos nos termos da **Resolução nº 127/2018 – Pleno**, cuja cópia deve ser anexada aos presentes autos a fim de cumprimento ao disposto no art. 154 do RITCE/TO.

É o relatório.

## 10. VOTO Nº 260/2021-RELT4

### 10.1. DO EXAME DE ADMISSIBILIDADE

10.1.1. Trata-se de Consulta formulada pelo senhor **Alberino Dias da Silva Neto**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, cuja pretensão é acolhida em razão da competência desta Corte de Contas, consoante o disposto no art. 1º, XIX, da Lei Estadual nº 1.284/2001.

10.1.2. Os pressupostos de admissibilidade da Consulta encontram-se previstos nos arts. 150 a 155 do Regimento Interno deste Tribunal. Com efeito, dentre as condições de admissibilidade, temos que foi subscrita por autoridade competente, qual seja, o Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, conforme dispõe o seu art. 150, § 1º, II, “b”.

10.1.3. Acompanha esta Consulta o Parecer Jurídico emitido pela assessoria jurídica, por meio do advogado Marcos D. S. Emilio – OAB/TO 4.659, conforme documento constante do Evento 1, *pdf 1*, pág. 18, atendendo, deste modo, ao imperativo do art. 150, V, do RITCE/TO.

10.1.4. Ante o exposto, nos termos dos incs. I a V, do art. 150, do RITCE/TO, tem-se que a Consulta preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo ao estudo acerca da matéria, enfrentando o mérito da questão.



## 11. DO MÉRITO

11.1. Conforme estabelecido no inc. XIX, do art. 1º, da Lei nº 1.284/2001, o Tribunal de Contas decide, em tese, sobre Consulta que lhe seja formulada acerca de matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.

11.2. Assim, passo à análise dos questionamentos apresentados pelo Consulente, que foram os seguintes:

- 1) Uma Câmara Municipal, com subsídio dos vereadores aquém do limite constitucional – dado pelo art. 29, VI, “a” da Constituição Federal; que possui estrutura reduzida de quadro de pessoal; não conta com os cargos de contador e procurador jurídico em sua estrutura vigente, não podendo promover suas criações pela antieconomicidade comprovada; as despesas para a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de assessoria contábil e jurídica seriam excluídas do cômputo do limite de gastos com folha de pagamento estabelecido pelo art. 29-A, §1º da Constituição da República?
- 2) Para fins legais de contabilização de tais despesas, haveria distinção entre os conceitos de despesas com folha de pagamento (art. 29-A, §1º da Constituição da República) e despesa total com pessoal (art. 18, §1º, da Lei Complementar 101/2000)?
- 3) Considerando a natureza intelectual dos serviços de assessoria jurídica e contábil, contratadas através de pessoa jurídica, estaria tal despesa entendida como substituição de mão-de-obra de que trata o §1º, do artigo 18, da LC 101/2000?
- 4) Em caso de contratação de tais profissionais (através de pessoa jurídica), a escrituração como “outras Página 4 de 5 despesas com pessoal” na forma do artigo 18, §1º, da LRF não ofenderia o princípio da legalidade estrita que exige a existência formal do respectivo cargo para contabilização da despesa?

11.3. Por meio dos Expedientes nº 3842/2021, 5099/2021, 9980/2021 e 10643/2021, a Associação Tocantinense de Municípios – ATM, a União dos Vereadores do Estado do Tocantins – UVET, a Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional do Estado do Tocantins – OAB/TO e o Conselho Regional de Contabilidade – CRC/TO (Eventos 5, 11, 32 e 33, respectivamente), apresentaram requerimentos para intervenção nos presentes autos na condição de *amicus curiae*, sendo deferidos através do Despacho nº 749/2021 – RELT4 (Evento 5, doc. 5), Despacho nº 797/2021 – RELT4 (Evento 11, doc. 6), Despacho nº 1416/2021 – RELT4 (Evento 32, doc. 5) e Despacho nº 1500/2021 – RELT4 (Evento 33, doc. 5).

11.4. Nas manifestações da equipe técnica, do Corpo Especial de Auditores e do Ministério Público de Contas, a conclusão a que se chegou foi que os questionamentos trazidos pelo Consulente restam respondidos nos termos da Resolução nº 127/2018 – PLENO.

11.5. Isso porque, quando do julgamento do Proc. nº 812/2018, que resultou na resolução supracitada, foi enfrentada a matéria que ora se analisa, como se extrai da sua parte dispositiva:

8.3. (...)

Questionamento 2:

As despesas com a contratação de prestadores de serviços que não há previsão do cargo no Plano de Cargos e Salários da Câmara, devem ser contabilizadas como despesas com serviços de terceiros,



na parcela dos 30% (trinta por cento) destinada para outras despesas de custeio da Câmara, haja vista que não caracterizam terceirização em substituição de mão de obra?

a) As despesas com serviços realizados por terceiros, de natureza acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente (conservação, limpeza, vigilância e outras), incluem-se na parcela referente aos 30%, vez que tais contratações não representam substituição de mão de obra;

b) Entretanto, **há situações em que mesmo não previsto o cargo no Plano de Cargos e Salários, deverá ser considerada como despesa com folha de pagamento, conforme estabelece o art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, quando se verificar que o serviço prestado por terceiro é de natureza continuada, e não acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente;**

c) **Deve ser incluído no total da folha de pagamento, de acordo com o limite estabelecido no art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, sendo estes contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”, conforme § 1º do art. 18, da LRF;**

- Apesar de o questionamento abaixo não constar taxativamente exposto nos quesitos formulados pela consulente, necessário se faz elidí-lo, posto que consta tanto no bojo da consulta, quanto no Parecer Jurídico a ela juntado. **Afirma a consulente que, não existindo os cargos de assessor jurídico e contador no Plano de Cargos e Salários das respectivas Câmaras, não haveria que se falar em terceirização de mão de obra, pois tais gastos não seriam considerados para fins do cômputo da despesa com pessoal.**

d) **As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.**

**8.4. Modular os efeitos do Questionamento 2, alíneas “b” e “d” desta decisão, de modo que sua aplicação se dê a partir do ano de 2021 (dois mil e vinte e um), ressaltando que a referida dilação de prazo visa oportunizar às Câmaras Municipais a promoverem a adequação do Plano de Cargos e Salários, criando, assim, os cargos de assessor jurídico e contador nas Casas de Leis Municipais, com a realização de concurso público, alertando que o Tribunal de Contas acompanhará as medidas adotadas pelos gestores ao longo do período de adequação; (g.n)**

11.6. Fazendo um paralelo entre a consulta que ora se analisa e a consulta anteriormente decidida por este Tribunal de Contas (Proc. 812/2018), identificamos que o primeiro e o terceiro pontos abordados pelo consulente nos presentes autos encontram resposta nos itens “a”, “b”, “c” e “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO.

11.7. A segunda dúvida apresentada pelo consulente encontra resposta nos itens 10.4 a 10.11 do voto condutor da Consulta nº 812/2018.

11.8. Quanto à quarta indagação constante da presente consulta, esta deve ser respondida de acordo com o item “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018, restando claro que não ofenderia o princípio da legalidade estrita.



11.9. Conforme disposto no item 8.4 Resolução nº 127/2018 – PLENO, houve a modulação dos efeitos da decisão, de modo que sua aplicação, quanto ao Questionamento 2, alíneas “b” e “d”, fosse levada à efeito a partir do ano de 2021, medida que, à época, foi pensada para que houvesse tempo hábil para adequação do Plano de Cargos, Carreiras e Salários das Câmaras Municipais e dos Poderes Executivos Municipais, de acordo com o item 8.6 da referida Resolução.

11.10. Contudo, em busca empreendida pela Diretoria Geral de Controle Externo deste Tribunal de Contas, identificou-se que a maioria dos municípios não conseguiram adequar a situação em tela, se creditando, principalmente, ao cenário excepcional da pandemia do coronavírus que assolou e assola atualmente o país e o mundo, e teve como uma das consequências a adoção de medidas drásticas nas finanças públicas, em todas as esferas de Poderes.

11.11. Em 28/05/2020 foi publicada a Lei Complementar nº 173/2020, a qual estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19) e altera a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

11.12. No que concerne ao caso em tela, quando se analisa o art. 8º da LC nº 173/2020, nota-se que há menção ao art. 65 da LC nº 101/2000, que trata da hipótese de calamidade pública e as restrições impostas em decorrência da pandemia.

11.13. Nos incisos II e III do art. 8º, da LC nº 173/2020, o legislador dispôs que na hipótese de que trata o art. 65, da LC nº 101/2000, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios afetados pela calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19 ficam proibidos, **até 31 de dezembro de 2021**, de:

II – criar cargo, emprego ou função que implique em aumento de despesa;

III – alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

(...)

V – realizar concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV.

11.14. Ademais, o art. 10, da LC nº 173/2020 estabelece que devem ficar suspensos os prazos de validade dos concursos públicos já homologados na data de publicação do Decreto Legislativo nº 6/2020, até o término da vigência do estado de calamidade pública estabelecido pela União.

11.15. Essas proibições acabaram por retardar o cumprimento das determinações contidas na Resolução nº 127/2018 – PLENO, uma vez que engessaram a adoção de medidas por parte dos gestores, o que resultou, inclusive, na busca por nova orientação deste Tribunal de Contas, já que o marco estabelecido na Consulta nº 812/2018 foi alcançado no presente exercício.

11.16. Nesse sentido, entendo que o mérito da presente Consulta deve ser respondido nos termos da Resolução nº 127/2018 – PLENO, segundo os fundamentos já entalhados deste Voto, uma vez contemplada a matéria discutida neste caso.

11.17. Porém, vale alertar aos jurisdicionados, no que tange ao limite da LRF com despesas de pessoal (art. 20, inc. III, LRF), que a Lei Complementar nº 178/2021 estabelece, em seu art. 15, que o Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal, apurado no término do exercício



financeiro de 2021, encontrar-se acima do limite máximo fixado, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício, a partir de 2023, senão vejamos:

Art. 15. O Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro da publicação desta Lei Complementar estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no [art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#), deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23 daquela Lei Complementar, de forma a se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032.

11.18. Ademais, conforme se extrai da **12ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais**, aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios:

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.

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:

e) 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;

f) 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; e

g) não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

(...)

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.**

(...)

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.

As contratações dos serviços de profissionais relacionados à atividade finalística dos entes por meio de cooperativas, de empresas individuais, ou de outras formas assemelhadas, em regra, permitem a identificação e o relacionamento da mão-de-obra com o serviço prestado. Nessas situações, as despesas devem ser consideradas como substituição de servidores e empregados públicos e, **por conseguinte, contabilizadas na mesma classificação orçamentária utilizada para "Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização"**.

11.19. Assim, segundo se extrai do Manual de Demonstrativos Fiscais, oriundo da Secretaria do Tesouro Nacional, o conceito da despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo, bem como da avaliação jurídica sobre a legalidade da contratação, da classificação orçamentária das despesas ou da previsão no respectivo Plano de Cargos e Salários do quadro de pessoal do ente.

11.20. Diante do exposto, em consonância com os pareceres do Corpo Especial de Auditores e do Ministério Público de Contas, no que pertine à utilização dos termos contidos na Resolução nº 127/2018 – PLENO para responder a esta consulta, e, considerando as disposições contidas no art. 1º, XIX, da Lei Estadual nº 1.284/2001 c/c arts. 151 e 152 do Regimento Interno deste Tribunal, **VOTO** no sentido de que esta Corte de Contas adote as seguintes providências:

11.20.1. Conheça da presente Consulta formulada pelo senhor **Alberino Dias da Silva Neto**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, por preencher os pressupostos legais de admissibilidade, definidos no art. 150 e seguintes do RITCE/TO;

11.20.2. Esclareça ao consulente que a resposta à presente Consulta tem caráter normativo e constitui prejulgamento de tese, mas não do fato ou do caso concreto, nos termos do art. 150, § 3º e 152 do RITCE/TO;

11.20.3. Responda ao senhor **Alberino Dias da Silva Neto**, Presidente da Câmara Municipal de Chapada de Areia/TO, que a Resolução nº 127/2018 – PLENO será adotada como razão de decidir quanto aos questionamentos formulados nos autos em análise, além das complementações pertinentes, conforme segue:

**1) Uma Câmara Municipal, com subsídio dos vereadores aquém do limite constitucional – dado pelo art. 29, VI, “a” da Constituição Federal; que possui estrutura reduzida de quadro de pessoal; não conta com os cargos de contador e procurador jurídico em sua estrutura vigente, não podendo promover suas criações pela antieconomicidade comprovada; as despesas para a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de assessoria contábil e jurídica seriam excluídas do cômputo do limite de gastos com folha de pagamento estabelecido pelo art. 29-A, §1º da Constituição da República?**

**Resposta:** Tal questionamento encontra resposta nos itens “a”, “b”, “c” e “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, nos seguintes termos:



- a) As despesas com serviços realizados por terceiros, de natureza acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente (conservação, limpeza, vigilância e outras), incluem-se na parcela referente aos 30%, vez que tais contratações não representam substituição de mão de obra;
- b) Entretanto, há situações em que mesmo não previsto o cargo no Plano de Cargos e Salários, deverá ser considerada como despesa com folha de pagamento, conforme estabelece o art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, quando se verificar que o serviço prestado por terceiro é de natureza continuada, e não acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente;
- c) Deve ser incluído no total da folha de pagamento, de acordo com o limite estabelecido no art. 29-A, § 1º, da CF, e, nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, sendo estes contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”, conforme § 1º do art. 18, da LRF;
- Apesar de o questionamento abaixo não constar taxativamente exposto nos quesitos formulados pela consultante, necessário se faz elidi-lo, posto que consta tanto no bojo da consulta, quanto no Parecer Jurídico a ela juntado. Afirma a consultante que, não existindo os cargos de assessor jurídico e contador no Plano de Cargos e Salários das respectivas Câmaras, não haveria que se falar em terceirização de mão de obra, pois tais gastos não seriam considerados para fins do cômputo da despesa com pessoal.
- d) As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

**2) Para fins legais de contabilização de tais despesas, haveria distinção entre os conceitos de despesas com folha de pagamento (art. 29-A, §1º da Constituição da República) e despesa total com pessoal (art. 18, §1º, da Lei Complementar 101/2000)?**

**Resposta:** Este item encontra fundamento nos itens 10.4 a 10.11 do Voto condutor do Proc. nº 812/2018, que deu origem à Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, *in verbis*:

10.4. Em primeiro lugar, para que haja a correta compreensão do tema que será esmiuçado neste Voto, é preciso esclarecer e distinguir os conceitos de “folha de pagamento” e “despesa total com pessoal”.

10.5. O termo “folha de pagamento” vem expresso no art. 29-A, § 1º da Constituição Federal, o qual foi incluído na Carta Magna por meio da Emenda Constitucional nº. 25/2000. Nesse cenário, quis o Poder Constituinte Derivado Reformador limitar os gastos com pessoal nas Câmaras Municipais, utilizando um conceito mais restritivo em seu texto.

10.6. O art. 29-A, § 1º da CF regulamentou uma forma de equilibrar as contas públicas, sobretudo em relação ao controle de gastos com pessoal, na medida em que impõe às Câmaras Municipais um limite de gastos com a folha de pagamento, no percentual máximo de 70% da receita transferida à edibilidade.

10.7. A Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar nº. 101/2000, trouxe, no artigo 18, o conceito de “despesa total com pessoal” e, como se nota da leitura do dispositivo, utilizou termo com maior abrangência, de modo que o mesmo compreende tanto o conceito de “folha de pagamento” quanto os encargos dela decorrentes, incluídas aqui as obrigações patronais.

10.8. A LRF fixou como limite máximo de despesa com pessoal o percentual de 6% para o Poder Legislativo, e de 54% para o Poder Executivo, da receita corrente líquida do ente municipal, entendendo esta como o somatório das receitas tributárias do ente referentes às contribuições



econômicas e sociais, à exploração do patrimônio, receitas industriais, agropecuárias e de serviços, deduzidos os valores das transferências constitucionais.

10.9. Os conceitos acima apresentados têm índices distintos, uma vez que as suas bases de cálculo e períodos de apuração são diferentes. Para a despesa total com pessoal, a base de cálculo é a receita corrente líquida da entidade municipal, como definido na LRF. Para a folha de pagamento, a base de cálculo é o montante de recursos financeiros repassados à Câmara Municipal, de acordo com as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária anual.

10.10. Nesta esteira, é predominante na jurisprudência das Cortes de Contas do país que os conceitos acima trabalhados são distintos e não se confundem. Entende-se que o conceito de “folha de pagamento” é mais restritivo que o de “despesa total com pessoal”, pois:

- Folha de pagamento: inclui as despesas relacionadas, exclusivamente, ao pagamento da remuneração dos servidores e ao subsídio dos vereadores, excluindo os encargos sociais e as contribuições previdenciárias patronais;

- Despesa total com pessoal: compreende o conceito de folha de pagamento e os encargos dela decorrente.

10.11. Assim, colaciono abaixo alguns julgados e entendimentos técnicos que ratificam este entendimento:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PIAUÍ. Processo TC02438/2013. Como já decidido por esta Corte, o conceito de “folha de pagamento” não se confunde com o de “despesa de pessoal”, expressão utilizada pelo art. 18, da LRF. Nesse sentido, ao considerar que “na folha de pagamento estão incluídas todas as despesas e gastos com pessoal ativo de quaisquer espécies remuneratórias, mas não inclui as despesas com inativos e pensionistas, os encargos sociais e as despesas com contribuição previdenciária e que na ‘despesa total com pessoal’ incluem-se as contribuições previdenciárias, encargos sociais e despesas com inativos e pensionistas”. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Súmula 1002 – “A folha de pagamento da Câmara Municipal, incluindo o gasto com o subsídio de seus Vereadores, para fins de apuração do limite preceituado no § 1º do art. 29-A da Constituição da República, não compreende os gastos com inativos, os encargos sociais e as contribuições patronais.” (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. Processo nº 11851/2005-TC. Interessado: Câmara Municipal de Equador. Assunto: Consulta. Cons. Relator: Alcimar Torquato de Almeida. 73a Sessão Ordinária Realizada em, 06/10/2005. Decisão nº 1.596/2005 – TCE. EMENTA: CONSULTA. QUESTIONAMENTO SOBRE INCLUSÃO DOS ENCARGOS SOCIAIS E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NO CÔMPUTO DOS 70% COM "FOLHA DE PAGAMENTO" DA CÂMARA MUNICIPAL (ART. 29-A, §1º, DA CF) E A EQUIVALÊNCIA DESTA EXPRESSÃO COM A "DESPESA TOTAL COM PESSOAL" (ART. 18, CAPUT, DA LRF). GASTOS COM ENCARGOS SOCIAIS E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVEM SER EXCLUÍDOS DO LIMITE DE 70% (SETENTA POR CENTO) COM "FOLHA DE PAGAMENTO", PREVISTO NO ART. 29-A, § 1º DA CF; A EXPRESSÃO "FOLHA DE PAGAMENTO" (ART. 29-A. §1º DA CF) NÃO EQUIVALE À LOCUÇÃO "DESPESA DE PESSOAL", ESTATUÍDA NO ART. 18. CAPUT, DA LRF. O TERMO "INATIVOS", PRESCRITO NO CAPUT DO ART. 29-A DA CF, ABRANGE OS SERVIDORES APOSENTADOS E PENSIONISTAS, DEVENDO AS DESPESAS COM AMBAS AS CATEGORIAS SEREM EXCLUÍDAS DO CONCEITO DE "FOLHA DE PAGAMENTO".

DECIDEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, à unanimidade, divergindo em parte da manifestação da Consultoria Jurídica, em conformidade com



o parecer do Ministério Público que atua junto a esta Corte de Contas e acolhendo integralmente o voto do Conselheiro Relator, responder à consulta nos seguintes termos: 1- Os gastos com encargos sociais e contribuições previdenciárias devem ser excluídos do limite de 70% (setenta por cento) com "folha de pagamento", previsto no art. 29-A, § 1º, da CF; 2 - A expressão "folha de pagamento" (art. 29-A, §1º, da CF) não equivale à locução "despesa total com pessoal", estatuída no art. 18, caput, da LRF; 3 - O termo "inativos", prescrito no caput do art. 29-A da CF, abrange os servidores aposentados e pensionistas, devendo as despesas com ambas as categorias serem excluídas do conceito de "folha de pagamento". (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA. PREJULGADO Nº 16425. [...] 6. A folha de pagamento abrange exclusivamente gastos com os vencimentos e subsídios de seus servidores e Vereadores, com os descontos legais suportados pelo servidor ou Vereador (IR, contribuição previdenciária e outros), dela se excluindo os valores pagos diretamente pela Câmara, como, por exemplo, a parte das contribuições previdenciária e assistencial e o PASEP, os gastos com inativos e as despesas com serviços de terceiros. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. Processo de Consulta – TC 2073/20137 - Consulta TC 023/2013. EMENTA: INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 29-A, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - IMPOSSIBILIDADE DAS OBRIGAÇÕES PATRONAIS E ENCARGOS SOCIAIS COMPõem O CONCEITO DE FOLHA DE PAGAMENTO PARA AFERIÇÃO DO LIMITE CONSTITUCIONAL DE 70% DE GASTOS DA CÂMARA MUNICIPAL - UMA VEZ DELIMITADOS OS CAMPOS DE INCIDÊNCIA E APURAÇÃO DOS LIMITES, A FOLHA DE PAGAMENTO NÃO INCLUI OUTRAS DESPESAS SENÃO AQUELAS EXCLUSIVAMENTE RELACIONADAS AO PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS SERVIDORES E DOS SUBSÍDIOS DOS VEREADORES, BEM COMO EXCLUI OS ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS A CARGO DOS VEREADORES, ABSTRAÍDOS OS GASTOS COM INATIVOS E PENSIONISTAS E OS ENCARGOS DE RESPONSABILIDADE DA CÂMARA MUNICIPAL. (grifamos)

**3) Considerando a natureza intelectual dos serviços de assessoria jurídica e contábil, contratadas através de pessoa jurídica, estaria tal despesa entendida como substituição de mão-de-obra de que trata o §1º, do artigo 18, da LC 101/2000?**

**Resposta:** Para responder este questionamento socorro-me à inteligência dos itens 10.16 a 10.26, também do Voto condutor do Proc. nº 812/2018, que deu origem à Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, conforme segue:

10.16. No que tange aos serviços de terceiros, o Manual de Demonstrativos Fiscais – 8ª edição, da Secretaria do Tesouro Nacional traz, às fls. 501, traz as seguintes considerações, in verbis:

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; [...]

10.17. As terceirizações em comento devem ocorrer de forma lícita, de modo a não apresentar indícios de burla ao princípio do concurso público.

10.18. Em relação aos serviços de terceiros, o § 1º do art. 18, da LRF, é claro quando fala que serviços referentes à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”. Nestes casos, há a previsão do cargo no Plano de Cargos e Salários, razão pela qual a contabilização de tais despesas deve se dar na parcela referente aos 70% da “folha de pagamento”.

10.19. Esta Corte de Contas já se manifestou sobre o assunto em destaque, através de Consulta formulada pelo senhor José Brasília da Silva Dourado – Presidente do PTB/Arraias, à época, quando se pronunciou da seguinte forma (item I, alínea “b”, da Resolução nº. 1005/2003): b) se mão-de-obra terceirizada, ou seja, se o cargo de contador ou advogado existe no Plano de Cargos e Salários da Câmara Municipal, mas não houve concurso para preenchimento do cargo, e para efetivar as atribuições dos profissionais houve contratação através de contrato administrativo de prestação de serviços, considera-se substituição de servidores e os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra serão contabilizados como “Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física” – Substituição de mão-de-obra”, no montante relativo aos 70%, nos termos do art. 18, § 1º da Lei Complementar n. 101/2000;

10.20. Por outro lado, há situações em que mesmo não previsto o cargo no Plano de Cargos e Salários, deverá ser considerada como despesa com folha de pagamento, art. 29-A, § 1º, da CF e nos termos do art. 18 da Lei Complementar nº. 101/2000, quando se verificar que o serviço prestado por terceiro é de natureza continuada, e não acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente.

10.21. De acordo com o Parecer nº. 265/2018, da lavra do Conselheiro Substituto José Ribeiro da Conceição:

(...) o gestor público agirá de forma ilícita quando substituir servidores públicos por terceirizados ou deixar de realizar concurso público para o provimento de cargos que representem atividades permanentes do serviço público, neste caso, não poderá beneficiar-se de sua conduta irregular excluindo estas terceirizações do limite de gasto previsto art. 29-A, § 1º, da CF/88.

10.22. A regra é que os serviços permanentes da Administração Pública devem ser atendidos por servidores públicos devidamente concursados, respeitando, assim, a disposição constitucional contida no inciso II, do art. 376 da CF, que estabelece o concurso público como forma de investidura em cargo ou emprego público.

10.23. Em contrapartida, quando houver a ausência de cargos no Plano de Cargos e Salários do Poder Legislativo Municipal, as despesas com serviços realizados por terceiros, de natureza não continuada, acessória ou complementar às atividades de competência legal do órgão ou ente, devem ser incluídas na parcela referente aos 30%, vez que tais contratações não representam substituição de mão de obra.

10.24. Assim, ainda que seja possível a terceirização de atividades não continuada, acessória ou complementar, quando se utiliza a terceirização de cargos contemplados no Plano de Cargos e Salários do respectivo órgão ou entidade, – configurando a substituição de servidores – o contrato de terceirização contraria o disposto no inciso II, do art. 37, da CF (exceto os casos específicos de contratação por meio do art. 25, II7, da Lei 8.666/93), ante à exigibilidade de concurso público para o provimento de cargo efetivo.



10.25. Os Tribunais de Contas têm entendido nessa mesma linha, conforme se extrai dos trechos de julgados e orientações abaixo:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. Provimento nº 56/2005. (...) Art. 14. A folha de pagamento da Câmara Municipal, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores, não poderá exceder a setenta por cento do limite estipulado no art. 13 deste Provimento. § 1º Incluem-se no total da folha de pagamento os seguintes itens de despesas: I- despesas com a contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, de acordo com legislação específica; II- os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se destinarem à substituição de servidores; III- as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais e da competência do período móvel em avaliação no exercício corrente; IV- os vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza pagas a servidores efetivos do quadro; V- o somatório dos subsídios pagos aos Vereadores, incluindo-se os membros da Mesa Diretora, durante a sessão legislativa ordinária; § 2º O gasto com a folha de pagamento não abrange as despesas com proventos e pensões de inativos da Câmara Municipal. § 3º As obrigações patronais não se incluem no percentual contido no caput deste artigo. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO PARÁ. Orientação Técnica 01/2008 [...] 10.5. [...] A Câmara Municipal não gastará mais de 70% de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto de subsídio de vereadores, aposentadorias, contratação por tempo determinado e despesas com terceiros em substituição de mão-de-obra. Na apuração dos gastos, excluem-se os encargos patronais. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. Resolução de Consulta nº 66/2011 (DOE 14/12/2011). Câmara Municipal. Despesas. Limites. Folha de Pagamento. Exclusão dos gastos com inativos, pensionistas, encargos previdenciários e serviços prestados por terceiros, desde que legítimos. 1) O conceito de folha de pagamento prescrito no artigo 29-A, § 1º, da Constituição Federal não se confunde com o conceito de despesa total de pessoal definido no artigo 18, da LRF; e, 2) A folha de pagamento das Câmaras Municipais, incluindo o gasto com o subsídio de seus Vereadores, para fins de apuração do limite preceituado no § 1º do artigo 29-A, da Constituição Federal, não abrange os gastos com inativos, pensionistas, encargos previdenciários e serviços prestados por terceiros, salvo, neste último caso, os que configurarem a substituição ilícita de servidores públicos ou representarem a burla ao princípio do concurso público, quando serão abrangidos. (grifamos)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Manual de Gestão Financeira - 2012 (...) Nesse freio de 70%, a folha de pagamento é acolhida, de forma literal, pela doutrina e jurisprudência. Com isso, o numerador do cálculo não inclui os encargos patronais, os inativos, tampouco os contratos de terceirização que substituem servidores. (grifamos)

10.26. Dessa forma, analisando o questionamento referente ao cômputo da despesa total com pessoal suscitado no Parecer Jurídico da Câmara Municipal de Lizarda/TO, entende-se que a prestação de atividades de assessoria jurídica e contábil, de natureza permanente e não acessória, mesmo quando inexistentes os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, configura, de forma indireta, a terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.



**4) Em caso de contratação de tais profissionais (através de pessoa jurídica), a escrituração como “outras despesas com pessoal” na forma do artigo 18, §1º, da LRF não ofenderia o princípio da legalidade estrita que exige a existência formal do respectivo cargo para contabilização da despesa?**

**Resposta:** Por fim, a última indagação feita pelo consulente deve ser respondida conforme item “d”, do Questionamento 2, da Resolução nº 127/2018 – TCE/TO – PLENO, restando claro que não ofenderia o princípio da legalidade estrita, nos seguintes termos:

d) As atividades de assessoria jurídica e contábil são de natureza permanente e não acessória, portanto, mesmo não constando os citados cargos no Plano de Cargos e Salários do Legislativo Municipal, considera-se a ocorrência, de forma indireta, de terceirização de mão de obra. Nesses casos, as despesas são consideradas como despesa com pessoal, conforme o art. 18, da LRF.

**11.20.4. Alerta aos jurisdicionados que, no caso de incidir, em 31/12/2021, a extrapolação do limite máximo com gastos com despesa total com pessoal, o poder deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício, a partir de 2023, até o término de 2032, conforme estabelece o art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021.**

11.20.5. Determine à **Secretaria do Pleno – SEPLE** que adote as seguintes providências:

11.20.5.1. Proceda à publicação desta decisão no Boletim Oficial deste Tribunal de Contas, nos termos do art. 341, § 3º, do Regimento Interno desta Corte de Contas, para que surta os efeitos legais necessários;

11.20.5.2. Encaminhe cópia desta decisão ao **Gabinete da Presidência – GABPR** para que determine à **Diretoria Geral de Controle Externo – DIGCE** que proceda ao acompanhamento do cumprimento desta decisão pelos jurisdicionados.

11.20.6. Após cumpridas todas as formalidades legais, remetam-se à **Coordenadoria de Protocolo Geral – COPRO**, para as medidas de praxe.

Documento assinado eletronicamente por:

**SEVERIANO JOSE COSTANDRADE DE AGUIAR, CONSELHEIRO (A)**, em 08/12/2021 às 19:02:5  
conforme art. 18, da Instrução Normativa TCE/TO Nº 01/2012.