

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

19ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno – 23/09/2020

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

RETORNO DE VISTA

CONSULTA Nº 977.862

Consulente: Robson Lima Souza – Diretor

Procedência: Serviço Autônomo de Água e Esgoto (SAAE) do Município de Oliveira

Relator: Conselheiro Cláudio Couto Terrão

I – RELATÓRIO

Trata-se da consulta formulada pelo Senhor Robson Lima Souza, Diretor do Serviço Autônomo de Água e Esgoto (SAAE) do Município de Oliveira, vazada nos seguintes termos:

- 1 - Ao se contratar serviços de pessoa física o encargo patronal de INSS, soma-se ao limite de contratação estabelecido no art. 24, incisos I e II da Lei 8.666/93, ou o limite da contratação diz respeito somente ao valor pago ao profissional?
- 2 - O encargo patronal previdenciário pode ser classificado à conta da natureza da despesa que o gerou ou tem uma classificação mais correta?
- 3 - Pode-se contratar serviço de pessoa física se existir na autarquia cargo com a mesma função contratada, sendo uma vaga ocupada e outra em aberto?
- 4 - A contratação de serviços de engenharia pessoa física se encaixa no limite de R\$8.000,00 ou R\$15.000,00 anuais?

Na Sessão de 10/6/2020, o relator, Conselheiro Cláudio Couto Terrão, ultrapassada a admissibilidade da consulta, assim respondeu aos questionamentos formulados pelo consulente, conforme se extrai da conclusão de seu voto:

1. Não é possível a execução indireta, por pessoa física ou jurídica, de serviços inerentes à categoria funcional abrangida pelo plano de cargos da autarquia, quando não se trate de cargos extintos ou não haja previsão legal contrária, mesmo que existam postos vagos.
2. O encargo patronal previdenciário oriundo da contratação de pessoa física pela Administração Pública: i) não deve ser classificado à conta da natureza da despesa que o gerou; ii) não deve ser registrado sob o código “47 – Obrigações Tributárias e Contributivas”; iii) deve ser classificado como elemento de despesa “13 – Obrigações Patronais”, em código estruturado nº 3.3.90.13, sendo facultativo o acréscimo dos dígitos 7º e 8º (desdobramentos do elemento de despesa) para maiores especificações.
3. O encargo patronal devido pela Administração na contratação de serviços de pessoa física não deve ser incluído na apuração dos limites que permitem a dispensa de licitação, com fundamento no art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/93, sob pena de inobservância do princípio constitucional da isonomia, nos termos do art. 3º, caput, do mesmo diploma.
4. A contratação direta de pessoa física, por dispensa de licitação, para a prestação de serviço de engenharia, com fundamento no pequeno valor, deve observar o limite atualizado do art. 24, I, da Lei nº 8.666/93.

O Conselheiro José Alves Viana acompanhou o voto do relator e, na sequência, pedi vista da consulta.

É o relatório, no essencial.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Das notas taquigráficas, extrai-se que o relator, em resposta ao segundo questionamento formulado pelo consulente, assim concluiu:

[...]

2. O encargo patronal previdenciário oriundo da contratação de pessoa física pela Administração Pública: i) não deve ser classificado à conta da natureza da despesa que o gerou; ii) não deve ser registrado sob o código “47 – Obrigações Tributárias e Contributivas”; iii) deve ser classificado como elemento de despesa “13 – Obrigações Patronais”, em código estruturado nº 3.3.90.13, sendo facultativo o acréscimo dos dígitos 7º e 8º (desdobramentos do elemento de despesa) para maiores especificações.

[...]

Em sua fundamentação, o relator consignou, todavia, que o leiaute do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios – SICOM não disponibiliza o elemento de despesa 13 – Obrigações Patronais para o grupo de natureza de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, consoante verificado em consulta à Tabela de Despesa e Classificação por Fonte e Destinação de Recurso 2020, acessível pelo portal do sistema.

Em razão disso, propôs que a Coordenadoria para Desenvolvimento do SICOM fosse cientificada acerca da deliberação, para que promova os ajustes necessários, a fim de que, a partir do exercício financeiro de 2021, o sistema tenha condições de refletir o entendimento consolidado na resposta dada à consulta, mediante a inclusão do elemento de despesa 13 – Obrigações Patronais também para o grupo de natureza de despesa 3 – Outras Despesas Correntes. E, ante à impossibilidade de se encaminhar a informação ao Tribunal, por meio do SICOM, nos moldes ora consignados, propôs, ainda, que ficasse mantida a orientação consubstanciada na resposta dada à Consulta nº 836.946 até o final do exercício financeiro de 2020.

Pois bem. No tocante à segunda indagação do consulente, acerca da correta classificação contábil do encargo patronal previdenciário decorrente da contratação de serviços de terceiros – Pessoa Física, pondero que, conforme exposto no entendimento consolidado na resposta dada à Consulta nº 836.946:

[...] as normas gerais de Direito Financeiro e de Contabilidade Pública, tem sido, sistemática e periodicamente, complementada por atos normativos editados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, órgão que, por coordenar e centralizar o sistema de contabilidade da União, nos termos da Lei nº 10.180, de 2001, e do Decreto nº 6.976, de 2009, edita regras para atender ao disposto no § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, 2000, com o intuito de padronizar e consolidar as contas públicas dos três níveis de governo, enquanto não implantado o Conselho de que trata o art. 67 da mencionada Lei de Responsabilidade Fiscal.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, tanto o vigente à época da resposta dada a essa consulta, *in casu*, o exercício financeiro de 2013, como o em vigor nos dias atuais, acompanha, no meu entender, a orientação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) de que a codificação 3.3.90.47 é a mais apropriada para a classificação de despesas decorrentes de obrigações tributárias e contributivas incidentes sobre o valor bruto do contrato de prestação de serviços por terceiros – pessoa física, sem vínculo empregatício, consoante se verifica da especificação dos componentes desse código estruturado, que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento.

A meu juízo, o fato de a legislação tributária equiparar as entidades públicas como “empresa” para fins contributivos do sistema previdenciário, quando se refere às relações de trabalho tipicamente privadas, não altera a natureza da contratação dos serviços de terceiros em análise, que não devem, em hipótese alguma, configurar vínculo empregatício, e, portanto, os valores pagos em decorrência de tais contratações não compõem a “folha de salários” do ente empregador, tanto o é que não são computáveis como gastos com pessoal, como salientado pelo próprio relator.

A propósito, conforme explicitado na resposta dada à Consulta nº 836.946, o código 13 - Obrigações Patronais se vincula estritamente ao registro de “obrigações patronais atreladas à folha de pagamentos, a qual decorre da condição de empregador, o que não é a hipótese ventilada na consulta. Na realidade, como visto, para as obrigações patronais não decorrentes da folha de pagamentos, o citado Manual padroniza, como correta, a codificação que contém o elemento de despesa 47 - Obrigações Tributárias e Contributivas.”

Fato é que os Tribunais de Contas, em se tratando de codificação da despesa pública, devem optar por acompanhar, de forma técnica, as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que, conforme consignado anteriormente, é o órgão referência na consolidação das contas públicas e, para tanto, estabelece codificações padronizadas que viabilizam leitura única das informações públicas em âmbito nacional. Adotar padrões diferenciados pode fragilizar tal consolidação.

Com o objetivo de demonstrar que a intenção do órgão consolidador é que o elemento de despesa “13” seja utilizado exclusivamente para as despesas previdenciárias decorrentes do pagamento de servidores públicos ativos, inativos e pensionistas, e, por conseguinte, necessariamente vinculado às despesas de pessoal, é que o Manual de Contabilidade editado sob a responsabilidade da STN expressa literalmente:

13 – Obrigações Patronais: Despesas orçamentárias com encargos que a administração tem pela sua **condição de empregadora, e resultantes de pagamento de pessoal ativo, inativo e pensionistas** tais como Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e contribuições para Institutos de Previdência, inclusive a alíquota de contribuição suplementar para cobertura do déficit atuarial, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso das contribuições de que trata este elemento de despesa. (Destaquei).

Veja que a conjunção “e”, sublinhada no texto acima, reforça a percepção de que são duas condicionantes que devem ser observadas para o cômputo no elemento de despesa “13” – a condição de empregadora da Administração Pública e que as despesas sejam resultantes do pagamento de pessoal ativo, inativo e pensionistas, pelo que o pagamento de “serviços de terceiros” não se enquadra em nenhuma dessas condicionantes.

Já o elemento de despesas “47” engloba toda e qualquer obrigação tributária e contributiva, excetuando justamente as obrigações patronais atreladas aos servidores ativos, inativos e aos pensionistas do setor público, bem como os encargos decorrentes do atraso de seu pagamento, confira-se:

47 – Obrigações Tributárias e Contributivas: Despesas orçamentárias decorrentes do pagamento de tributos e contribuições sociais e econômicas (Imposto de Renda, ICMS, IPVA, IPTU, Taxa de Limpeza Pública, COFINS, PIS/PASEP, etc.), **exceto as incidentes sobre a folha de salários, classificadas como obrigações patronais**, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso das obrigações de que trata este elemento de despesa. (Destaquei).

Ou seja, denota-se do texto transcrito que se excetuam as despesas classificadas como “obrigações patronais”, cujo conceito definido no próprio Manual é restrito àquelas que “resultem do pagamento de pessoal ativo, inativo e pensionistas”.

Tanto é assim que o Anexo III da Portaria Interministerial nº 163, de 2001, atualizada, ao estabelecer os códigos e respectivas descrições das naturezas de despesas, no grupo 3.3.90, não contempla o elemento “13” entre os compatíveis com o grupo, diante do que, a meu juízo, a classificação da despesa em análise se amolda apenas no elemento “47”.

Decerto, por esse motivo é que o leiaute do SICOM não disponibiliza o elemento de despesa 13 – Obrigações Patronais para o grupo de natureza de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, consoante verificado em consulta à Tabela de Despesa e Classificação por Fonte e Destinação de Recurso 2020, acessível pelo portal do sistema, como citado pelo relator, na resposta ao questionamento sob exame.

É dizer, o SICOM adota os parâmetros definidos pela STN na padronização dos códigos de receita, despesa, fonte e destinação de recursos para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira municipal, justamente por se referirem a normas de consolidação nacional e, portanto, de utilização obrigatória por todos os municípios.

O fato de ter sido utilizado critério diferente no SIAFI não implica que devem ser promovidas alterações no SICOM, mormente porque as considerações ora esposadas se fundamentam nos Manuais da STN, os quais servem de suporte para que a Diretoria Técnica, sobretudo a Coordenadoria para Desenvolvimento do SICOM, se oriente para a estruturação do sistema de fiscalização a cargo deste Tribunal de Contas.

III – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, acompanho, em parte, o voto do relator, porquanto, em relação ao item 2, mantenho o posicionamento vigente e consolidado na resposta dada à Consulta nº 836.946, de que seja “utilizado o código estruturado 3.3.90.47 – Obrigações Tributárias e Contributivas, para classificação e registro da cota patronal devida ao INSS, de responsabilidade da Administração Pública, incidente sobre o valor bruto do contrato de prestação de serviços por terceiros – pessoa física, sem vínculo empregatício, e desde que essa contratação se enquadre como terceirização lícita”.

É como voto.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Pela ordem, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Com a palavra o Conselheiro Cláudio Couto Terrão.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Senhor Presidente, diante das considerações apresentadas na divergência parcial, trazidas pelo Conselheiro Gilberto Diniz, vou acompanhá-lo nessa parte para manter, por prudência, o entendimento consolidado na Consulta nº 836.946, quanto à classificação e ao registro da

cota patronal devida ao INSS, para que seja utilizado o código estruturado 3.3.90.47 nos contratos de prestação de serviços por terceiros – pessoa física, sem vínculo empregatício e desde que se enquadre como terceirização lícita.

É que, apesar de estar plenamente convencido dos fundamentos que apresentei para propor a alteração, são de fato relevantes as questões levantadas pelo Conselheiro Gilberto Diniz, notadamente sob a ótica da necessidade de observância à sistemática utilizada pela STN, enquanto órgão central de orientação quanto à matéria, sobretudo porque há termo de cooperação firmado nesse sentido entre o Tribunal e a STN.

Aliás, este é, inclusive, um dos pontos que tenho suscitado, reiteradamente, quanto ao que deve ou não ser considerado como despesa com pessoal, nos termos previstos pela LRF. A exemplo dos gastos com inativos, que, apesar da orientação uniforme e central da STN, não tem sido seguido por este Tribunal e por outros tribunais de contas.

Ressalto, contudo, que, especificamente na questão da terceirização lícita e sua adequada classificação e registro, precisará, por certo, ser melhor avaliada pela própria STN à luz da LRF, a fim de que não haja burla ao regramento sobre o que deve ser ou não considerado como despesa com pessoal para fins dos limites de responsabilidade fiscal.

Em outras palavras, há muitas questões que precisarão ser avaliadas até que nova interpretação adequada sobre o tema esteja estabilizada, de modo que sejam considerados impactos ou possíveis disfunções produzidas pela atual normatização nacional, que ampliou a possibilidade de terceirização das atividades pela Administração Pública, autorizando, inclusive, que haja terceirização das atividades-fim, desde que não enquadráveis como atividade típica de Estado, nos termos em que foi abordado na fundamentação do voto.

Então, o Conselheiro Gilberto Diniz está trazendo uma questão relevante, e nós precisamos, obviamente, avançar em relação a essa interpretação, porque, da forma como está o ordenamento, hoje, é possível, inclusive, a terceirização da atividade-fim. E se essas despesas não forem consideradas como despesa com pessoal, nós estaremos abrindo uma brecha razoável para que, se por um lado eu tenho a maior flexibilidade nas contratações em face do regime jurídico novo, que pode ser adotado, por outro eu posso, de uma hora para outra, reduzir a quase zero, por assim dizer, as despesas com pessoal, e isso impactar obviamente uma gestão fiscal responsável.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Pela ordem, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Com a palavra, pela ordem, o Conselheiro José Alves Viana.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Com as considerações bem fundamentadas trazidas pelo Conselheiro Gilberto Diniz, também vou acompanhá-lo.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Eu acho que esse debate, de forma global, como o Conselheiro Cláudio Terrão traz aqui a este Pleno, é necessário e deve ser feito, ainda mais agora com toda a legislação que inova em relação à terceirização. Eu acompanho o voto-vista do Conselheiro Gilberto Diniz.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Com o voto-vista do Conselheiro Gilberto Diniz.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Com o Relator, que encampou o voto-vista.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Vou acompanhar o Relator, que encampou o voto-vista do Conselheiro Gilberto Diniz.

APROVADO O VOTO DO RELATOR.

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