

Contratos de gestão e os limites à despesa de pessoal: um posicionamento sobre o Acórdão nº 1.187/2019 – TCU – Plenário

Maira Coutinho Ferreira Giroto

Doutora em Linguística e Língua Portuguesa pela Universidade Estadual Paulista (UNESP). Especialista em Direito Público e Direito Administrativo. Atua como Agente de Fiscalização do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

Resumo: O presente estudo de caso teve por objeto o Acórdão nº 1.187/2019 do Plenário do Tribunal de Contas da União, que informou ao Senado Federal que, de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais e a Portaria nº 233/2019 da Secretaria do Tesouro Nacional, a remuneração do pessoal que exerce a atividade-fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal. O objetivo específico foi demonstrar que essa inclusão está amparada no §1º do artigo 18 da citada lei em razão das

semelhanças entre os contratos de gestão e os contratos de terceirização de serviços, principalmente quanto ao aspecto da substituição de servidores e empregados públicos.

Palavras-chave: Contratos de gestão. Terceirização de serviços. Gasto com pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal.

Sumário: Introdução – **1** Revisão da jurisprudência – **2** Revisão bibliográfica – **3** Posicionamento crítico fundamentado – Referências

Introdução

O presente estudo de caso tem por objeto o Acórdão nº 1.187/2019 – TCU – Plenário, proferido no Processo nº TC 023.410/2016-7 do Tribunal de Contas da União, de relatoria do ministro Bruno Dantas, publicado no *Diário Oficial da União* em 11 de junho de 2019, que conheceu e acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela Mesa da Câmara dos Deputados contra o Acórdão nº 2.444/2016 – TCU – Plenário.

Através dos embargos de declaração, a Mesa da Câmara dos Deputados questionou se o Acórdão nº 2.444/2016 teria caráter normativo, impondo ao Congresso Nacional que avaliasse a oportunidade e a conveniência de legislar para inserir ou não as despesas com pessoal das organizações sociais no cômputo de apuração do limite fixado no art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF e firmando a tese de que as despesas com pessoal efetuadas por organizações sociais em condições semelhantes às descritas no art. 18, §1º, da LRF não são contabilizadas naquele limite (TCU) (BRASIL, 2019).

Em resposta, os subitens 9.2 e 9.3 do Acórdão nº 1.187/2019 esclareceram que o Acórdão nº 2.444/2016 não possui caráter normativo nem constitui prejulgamento de tese e declararam nulos seus subitens (9.1.2 a 9.1.5) que continham interpretação dos mencionados dispositivos legais e indicavam a necessidade de que o Congresso Nacional legislasse acerca da matéria (TCU) (BRASIL, 2019).

A ausência de caráter normativo e a nulidade decorreram do tipo de processo no qual o acórdão embargado foi proferido, a Solicitação do Congresso Nacional (art. 38, inciso II, da Lei nº 8.443/1992), que tem por escopo a obtenção de informações sobre fiscalizações do TCU, e não a decisão da Corte de Contas, de caráter normativo, quanto à interpretação de dispositivos legais ou regulamentares.

A embargante aduziu, ainda, que o acórdão embargado não definiu de forma precisa o entendimento do TCU, se a favor ou contrário à contabilização no limite previsto no art. 19 da Lei Complementar nº 101/2000 das despesas com pessoal efetuadas por organizações sociais em condições semelhantes às descritas no art. 18, §1º, da mesma lei, requerendo que o TCU esclarecesse se, mantida a redação vigente da LRF, os subitens 9.1.2, 9.1.3 e 9.1.5 do Acórdão nº 2.444/2016 impedem a mencionada contabilização (TCU) (BRASIL, 2019).

A resposta a esse requerimento restou prejudicada pela declaração de nulidade dos subitens 9.1.2 a 9.1.5 do acórdão embargado, contida no subitem 9.3 do Acórdão nº 1.187/2019 (TCU) (BRASIL, 2019).

Acerca da matéria, entretanto, a Corte de Contas decidiu, no Acórdão nº 1.187/2019:

9.5. integrar o Acórdão 2.444/2016-Plenário para informar à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que, de acordo com a 8ª e a 9ª edições do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), bem como orientação contida na Portaria 233/2015 do Ministério da Economia, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal (TCU) (BRASIL, 2019).

Houve equívoco na redação do citado dispositivo, pois a Portaria nº 233 da Secretaria do Tesouro Nacional não foi editada em 2015, mas, sim, em 2019, publicada no *Diário Oficial da União* em 16 de abril de 2019.

A portaria estabeleceu que, até o final do exercício de 2019, a Secretaria do Tesouro Nacional defina as rotinas e contas contábeis e as classificações orçamentárias para tornar possível o “adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública”; e, até o final do exercício de 2020, os entes da Federação avaliem e adequem os respectivos dispositivos contratuais e procedimentos de prestação de contas das organizações da sociedade civil para o cumprimento integral do mencionado registro contábil (BRASIL, 2019).

A inserção dessas despesas no cômputo de apuração dos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar nº 101/2000, entretanto, teria início, conforme a portaria, somente a partir do exercício de 2021.

A Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 377/2020 prorrogou para o final do exercício de 2020, o final do exercício de 2021 e o exercício de 2022 os prazos de definição das rotinas e contas contábeis, de adequação dos dispositivos contratuais e dos procedimentos de prestação de contas e de cômputo das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil nos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar nº 101/2000, respectivamente (BRASIL, 2020).

Tais portarias tiveram por escopo viabilizar a operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 9ª e da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovadas pelas Portarias STN nº 389/2018 e nº 286/2019, respectivamente. O item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição estabelece que:

Além da terceirização, que corresponde à transferência de um determinado serviço à outra empresa, existem também as despesas com pessoal decorrentes da contratação, de forma indireta, de serviços públicos relacionados à atividade fim do ente público, ou seja, por meio da contratação de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais ou de outras formas assemelhadas. (...) Em relação às organizações da sociedade civil, esclarece-se que esse entendimento aplica-se aos casos em que essas organizações administram estruturas pertencentes à administração pública ou tem a totalidade ou a maior parte das suas despesas custeadas pelo poder público. Nesses casos, é possível identificar o valor das despesas com pessoal relacionadas à atividade fim do ente da federação que é custeada com os recursos repassados pelo poder público (BRASIL, 2020, p. 520-521).

Portanto, a Corte de Contas decidiu, no Acórdão nº 1.187/2019 – TCU – Plenário, que a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade-fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no cômputo de apuração dos limites de gastos com pessoal fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, com fulcro na portaria e nos manuais da Secretaria do Tesouro Nacional citados.

Porém, amparada em sua Lei Orgânica (Lei nº 8.443/1992, art. 38, inciso II), absteve-se de fixar interpretação para o §1º do art. 18 da LRF, restando sem resposta a seguinte questão formulada pela embargante: por analogia, as despesas com pessoal efetuadas por organizações sociais em condições semelhantes às descritas no art. 18, §1º, da LRF inserem-se obrigatoriamente no limite previsto no art. 19 da mesma lei (TCU) (BRASIL, 2019)?

Em outras palavras, o item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (10ª edição) encontra amparo no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal?

Essa é a questão que se pretende responder neste estudo, a partir da análise da legislação pátria e da doutrina jurídica e tendo em vista que o Manual de Demonstrativos Fiscais tem caráter obrigatório para todos os entes da Federação, com potencial impacto nos percentuais apurados de despesas com pessoal a partir do exercício de 2022 e, por consequência, nos resultados da gestão fiscal da administração pública como um todo, evidenciando a relevância do tema.

1 Revisão da jurisprudência

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.923 do Distrito Federal, o Supremo Tribunal Federal conferiu interpretação conforme a Constituição à Lei nº 9.637/98 e ao art. 24, XXIV, da Lei nº 8.666/93 (incluído pela Lei nº 9.648/98), segundo a qual os setores de saúde, educação, cultura, desporto e lazer, ciência e tecnologia e meio ambiente configuram serviços públicos sociais, em relação aos quais o texto constitucional permite a atuação dos particulares por direito próprio, e o Marco Legal das Organizações Sociais (Lei nº 9.637/98) inclina-se para a atividade de fomento público no domínio desses serviços sociais (STF) (BRASIL, 2015).

Essa finalidade de fomento, na interpretação conferida pelo STF, é posta em prática pela cessão de recursos, bens e pessoal da administração pública para as entidades privadas mediante a celebração de contrato de gestão, que viabiliza o direcionamento da atuação do particular para o interesse público através da inserção de metas e de resultados a serem alcançados, sem que isso configure qualquer forma de renúncia aos deveres constitucionais de atuação do Poder Público (STF) (BRASIL, 2015). Ou seja, a decisão da ADI nº 1.923 reconheceu a constitucionalidade da celebração de contratos de gestão que tenham por objeto atividades finalísticas da administração pública, nos moldes da Lei nº 9.637/98, aplicável ao Poder Executivo Federal.

Nesse contexto, com o intuito de dispor de elementos para conhecer e deliberar, em especial, sobre repasses de recursos públicos federais para organizações sociais da área da saúde, o Senado Federal encaminhou solicitação de sua Comissão de Assuntos Sociais ao Tribunal de Contas da União (TCU) para que este se pronunciasse acerca da possibilidade de celebração, por entes públicos na área de saúde, de contratos de gestão com organizações sociais e, especialmente, da forma de contabilização dos pagamentos a título de fomento nos limites de gastos de pessoal previstos na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Tal solicitação foi objeto do Processo nº TC 023.410/2016-7 no TCU, cujas decisões se consubstanciaram, inicialmente, nos Acórdãos nº 2057/2016 – TCU – Plenário e nº 2.444/2016 – TCU – Plenário.

No primeiro acórdão, a Corte de Contas informou à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que sua jurisprudência consolidada é no sentido de reconhecer a possibilidade de realização de contratos de gestão com organizações sociais e que suas fiscalizações nunca

questionaram a constitucionalidade da contratação pelo Poder Público, por meio de tais instrumentos, de organizações sociais para a prestação de serviços públicos de saúde, mencionando, ainda, suas principais orientações sobre a matéria (TCU) (BRASIL, 2016).

No tocante à forma de contabilização dos pagamentos a título de fomento nos limites de gastos de pessoal da Lei Complementar nº 101/2000, no Acórdão nº 2.444/2016, o TCU informou à Comissão não haver, no âmbito de sua jurisprudência, deliberações que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas pagas a organizações sociais que celebram contrato de gestão financiado com recursos federais para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal e que:

9.1.2. os fundamentos adotados pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 1.923 confirmam que os contratos de gestão celebrados com organizações sociais não consistem em contratação de terceirizados. Embora, na prática, o TCU tenha observado, em várias situações, a contratação de organizações sociais apenas para servirem de intermediárias de mão de obra, tal fato não é motivo legítimo para que o instrumento seja tratado como se terceirização o fosse. Se bem utilizado, o contrato de gestão celebrado com organizações sociais pode e deve trazer benefícios;

9.1.3. o art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) e o art. 105 da Lei de Diretrizes Orçamentárias 2016 (Lei 13.242/2015) exigem apenas a contabilização dos gastos com contratos de terceirização de mão de obra que se referem a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação de pessoal por tempo determinado; assim, nem todo gasto com terceirização de mão de obra o legislador elegeu para fazer parte do cálculo do limite de despesa com pessoal;

9.1.4. conforme decidido pelo Plenário do TCU no Acórdão 2.057/2016 - TCU - Plenário, é de todo recomendável, especialmente em cenários de retração econômica e de insuficiência de recursos, que o gestor público analise todas as opções postas à disposição pela Constituição e pela legislação vigente, de forma a buscar modelos que vão ao encontro do princípio constitucional da eficiência, sempre tendo como objetivo o interesse público e o atendimento dos direitos dos cidadãos. Embora seja necessário fundamentar a opção pela adoção do modelo de parcerias com organizações sociais, é preciso ter presente que a autonomia do gestor e o livre exercício da opção política do governo democraticamente eleito, nos limites da lei, devem ser levados em consideração no exame pelo órgão de controle, sendo certo que a experiência de outras unidades federativas, bem como estudos e trabalhos que abordem o tema e promovam comparação entre os diversos modelos podem e devem servir de fundamento à decisão do Estado;

9.1.5. não se pode, todavia, olvidar dos riscos que a utilização abusiva desse instrumento pode acarretar ao equilíbrio fiscal do ente federativo. Assim, diante desses riscos e da omissão da LRF, cumpre ao Congresso Nacional sopesá-los com a realidade da assistência à saúde e a necessidade de prestação desses serviços à sociedade e, com base nisso, avaliar a oportunidade e a conveniência de legislar sobre a matéria, de forma a inserir ou não no cômputo de apuração dos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar 101/2000 as despesas com pessoal das organizações sociais; (TCU) (BRASIL, 2016).

Em apertada síntese, os subitens 9.1.2 e 9.1.3 do acórdão esboçaram o entendimento de que o contrato de gestão possui natureza distinta do contrato de terceirização de mão de obra (acompanhando o entendimento do STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.923) e que somente este último deve ser considerado no cômputo da despesa de pessoal, com fulcro no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal e no art. 105 da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2016 da União.

Entretanto, ao apontar a omissão da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto às despesas com pessoal das organizações sociais a ser sanada pelo Congresso Nacional, o subitem 9.1.5 não deixou claro se a Corte de Contas entende que tais despesas devam ser inseridas ou não no cômputo de apuração dos gastos com pessoal. Esse aspecto foi o principal questionamento levantado nos embargos de declaração apresentados pela Mesa da Câmara dos Deputados contra o Acórdão nº 2.444/2016, cuja decisão consiste no objeto do presente estudo de caso.

2 Revisão bibliográfica

O item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional trata das despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta (BRASIL, 2020). Entende-se por serviço público “toda atividade prestada pelo Estado ou por seus delegados, basicamente sob regime de direito público, com vistas à satisfação de necessidades essenciais e secundárias da coletividade” (CARVALHO FILHO, 2015, p. 333). São finalísticos os serviços que correspondem às competências e deveres atribuídos à União, estados e municípios e aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário pelo texto constitucional, bem como às finalidades para as quais foram criadas as autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas.

A contratação indireta a que se refere o item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais corresponde ao chamado *contracting out*. “Forma pela qual a Administração Pública celebra acordos de variados tipos para buscar a colaboração do setor privado, podendo-se mencionar, como exemplos, os convênios e os contratos de obras e prestação de serviços” (DI PIETRO, 2012, p. 6). Em caráter exemplificativo, o manual menciona a contratação de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais e formas assemelhadas.

O termo “organização da sociedade civil” foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 13.019/2014. Segundo Moro (2016, p. 26):

É importante compreender que Organização da Sociedade Civil não é uma nova qualificação atribuída à entidade. Também não se trata de uma certificação. O legislador optou por chamar todas as entidades sem fins lucrativos (associações e fundações) de Organização da Sociedade Civil e estendeu o conceito às cooperativas e às organizações religiosas.

São alcançados, pelo item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais, todos os instrumentos jurídicos firmados com entidades sem fins lucrativos nos quais estas “administram estruturas pertencentes à administração pública ou tem a totalidade ou a maior parte das suas despesas custeadas pelo poder público”.

Assim, os contratos de gestão firmados com organizações da sociedade civil (pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos), qualificadas como organizações sociais, que se enquadrarem em uma ou em ambas dessas situações terão suas despesas com pessoal incluídas no montante considerado apuração do atendimento, pelo ente da Federação contratante, ao limite de gasto com pessoal fixado na Lei de Responsabilidade Fiscal.

O citado item 04.01.02.01 (3) apresenta como fundamento para essa inclusão o §1º do art. 18 da LRF, que possui a seguinte redação: “Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como ‘Outras Despesas de Pessoal’”. Para Bruno (2011, p. 187), o sentido da expressão “contratos de terceirização de mão de obra”:

Aparentemente objetiva alcançar as contratações de empresas e pessoas jurídicas de qualquer natureza, que tenham por finalidade básica o fornecimento de mão-de-obra, entendendo-se aqui as empresas prestadoras de serviço de vigilância, varrição, limpeza de prédios públicos, prestação de serviços burocráticos auxiliares, cooperativas de prestação de serviços de qualquer natureza, entre outras.

Trata-se da terceirização descrita pelo art. 2º da Lei nº 6.019/1974 e pelo art. 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991, respectivamente: o trabalho prestado por pessoas físicas contratadas por uma empresa de trabalho temporário que as coloca à disposição de uma empresa tomadora de

serviços e a colocação à disposição do contratante de segurados (da Previdência Social) que realizam serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa.

Segundo Di Pietro (2012, p. 223), no âmbito da administração pública direta e indireta, essa terceirização contraria a regra constitucional do concurso público, e contratos dessa natureza “têm sido celebrados sob a fórmula de prestação de serviços técnicos especializados, de tal modo a assegurar uma aparência de legalidade”. Ou seja, buscaram guarida na contratação de serviços prevista no inciso XXI do art. 37 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 8.666/1993.

Visando coibir a utilização desses contratos para a substituição de servidores e empregados públicos, o legislador fez inserir a necessidade de se contabilizarem as respectivas despesas no cômputo das despesas de pessoal do ente público contratante, nos moldes do §1º do art. 18 da LRF (BRUNO, 2011, p. 183).

Os contratos de gestão, por sua vez, consistem em “modalidade de ajuste a ser celebrado com instituições não governamentais passíveis de serem qualificadas como organizações sociais, para fins de *prestação de serviço público* ou atividades de interesse público”, no qual “fixam-se as metas a serem cumpridas pela entidade e, em troca, o Poder Público auxilia de diversas formas, quer cedendo bens públicos, quer transferindo recursos orçamentários, quer cedendo servidores públicos” (DI PIETRO, 2012, p. 271-273; grifos nossos).

Para Justen Filho (2010, p. 39), contratos de gestão são contratos organizacionais ou associativos nos quais as partes não têm interesses contrapostos, mas que podem comportar inúmeras figuras jurídicas, ou seja, “poderá dar-se uma forma de convênio, mas nada impede que se reconheça uma existência de um contrato”. Segundo Meirelles (1999, p. 105; grifos nossos):

As *organizações sociais* são pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, assim qualificadas pelo Poder Executivo, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde (Lei 9.637, de 15.5.1998). O Poder Público pode efetuar com essas entidades *contratos de prestação de serviços*, sem licitação, para o desenvolvimento de atividades que estejam previstas no contrato de gestão, dentro do espírito da formação de parcerias entre o setor público e o privado, visando à realização das finalidades das organizações sociais.

A ausência de licitação mencionada pelo autor se refere à possibilidade de dispensa de licitação para a celebração de contratos de prestação de serviços com as organizações sociais para atividades contempladas no contrato de gestão, prevista no inciso XXIV do art. 24 da Lei nº 8.666/93.

Justen Filho (2010) ensina que, embora desempenhem funções de interesse supraindividual (dirigidas ao ensino, à cultura e à saúde, por exemplo), as atividades das organizações sociais são regidas pelo direito privado e, inclusive, os contratos por elas praticados regulam-se pelo direito privado. Assim, as organizações sociais devem observar o Decreto-Lei nº 5.452/1943 (Consolidação das Leis do Trabalho) na contratação de seu pessoal, mas podem, também, utilizar-se de mão de obra terceirizada nos moldes do art. 2º da Lei nº 6.019/1974.

Embora o subitem 9.1.2 do Acórdão nº 2.444/2016 – TCU – Plenário tenha sido posteriormente declarado nulo, trouxe a informação de que contratos de gestão têm sido firmados apenas para que organizações sociais sirvam de intermediárias de mão de obra (TCU) (BRASIL, 2016), o que os coloca na mesma posição dos contratos de prestação de serviços, de conferir aparência de legalidade à contratação de pessoal pela administração pública através de pessoa jurídica interposta.

O item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais, entretanto, não pressupõe, necessariamente, que os instrumentos firmados com organizações da sociedade civil tenham

sido utilizados como artifício, ou seja, que correspondam, em sua essência, a contratos de terceirização de mão de obra.

Segundo o Manual, o enquadramento das despesas com pessoal dessas entidades no §1º do art. 18 tem o intuito de evitar que a parcela de receitas que a Lei de Responsabilidade Fiscal pretende que seja direcionada a outras ações fique comprometida com despesas de pessoal decorrentes da terceirização de serviços e da execução indireta de serviços (concernentes à atividade-fim do ente público) por cooperativas, consórcios públicos, organizações da sociedade civil, empresas individuais ou outras formas assemelhadas (BRASIL, 2020).

Ou seja, ao fixar no artigo 19 os percentuais máximos de gasto com pessoal em 50% para a União e em 60% para estados e municípios, a LRF teria o objetivo de que, inversa e respectivamente, os percentuais de 50% e 40% da receita corrente líquida fossem destinados às demais despesas necessárias ao funcionamento e desses entes públicos, tais como utilidades públicas, materiais de consumo, cumprimento de obrigações de curto e longo prazo junto a credores e investimentos em obras e outros bens permanentes.

Especificamente quanto aos contratos de gestão, segundo Vasconcelos Filho (2019), é intuitivo perceber que boa parte dos recursos públicos transferidos para as organizações sociais é utilizada para o pagamento de despesas com pessoal e, como essas transferências não são computadas como despesas de pessoal, estados e municípios se utilizam cada vez mais desse modelo para ampliar a margem de expansão das despesas, comprometendo a parcela do orçamento que deveria estar disponível para custeio e investimentos e colocando em risco sua própria saúde financeira.

O autor é favorável ao preceituado no item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, aduzindo que:

É quase certo que os Estados questionarão a nova orientação trazida pela STN, sob o argumento de que esse tipo de despesa não é expressamente referido no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A esse questionamento deve-se responder que a STN buscou apenas atualizar a definição contida no art. 18, de modo que abrangesse institutos que não existiam ou eram utilizados de forma muito incipiente na época da edição da LRF.

Se essas despesas não forem computadas, o teto estabelecido pela LRF pode se tornar inócuo. Sempre que estiverem próximos de atingir os limites do art. 19, os entes da Federação poderão celebrar novos contratos de gestão, transferindo mais serviços públicos para organizações sociais e reduzindo, de forma artificial, o comprometimento de sua receita corrente líquida com o pagamento de despesas com pessoal (VASCONCELOS FILHO, 2019, p. 46).

De outro lado, Oliveira (2019) expõe possíveis implicações da adoção dessa nova orientação da STN, dentre elas: o impacto na gestão fiscal dos entes federados que tenham adotado os contratos de gestão, pois poderão ultrapassar os limites de gasto com pessoal da LRF e ter de reduzir a prestação do serviço, em prejuízo à população; a imposição de limites às despesas de pessoas das organizações sociais, deturpando o elemento principal desses contratos, qual seja, o atingimento de metas de qualidade e desempenho; e a necessidade de se definirem critérios para aferir quais organizações sociais dependem exclusivamente ou quase na totalidade dos recursos públicos, como prevê o Manual. Para a autora:

Fica claro, com isso, que as novas diretrizes fixadas trazem mais dúvidas do que soluções. Parece-nos que, na tentativa de frear a indevida utilização dos contratos de gestão, a Secretaria do Tesouro Nacional e o Tribunal de Contas da União acabaram por gerar uma situação de evidente insegurança jurídica e gerencial.

A resposta parece estar numa melhor compreensão do modelo, com mecanismos de freio a eventuais abusos, e melhoria na fiscalização, demonstrando aos órgãos de controle que não se pretende, ao firmar

a parceria, uma mera burla à Lei de Responsabilidade Fiscal, mas sim garantir uma melhor prestação do serviço públicos correlato (OLIVEIRA, 2019, p. 20).

Sintetizados os principais conceitos concernentes ao item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, bem como argumentos favoráveis e contrários à orientação nele contida, a seção seguinte se dedica a expor os fundamentos de nossa posição em relação à sua compatibilidade com o §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

3 Posicionamento crítico fundamentado

O §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que sejam contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal” dos entes da Federação os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos para que sejam incluídos na despesa total considerada na verificação do atendimento ao art. 19 da mesma lei.

Os contratos de terceirização de mão de obra, ou seja, aqueles que têm por objeto a simples contratação de pessoal por intermédio de empresa interposta, não podem ser firmados pela administração pública, em razão da regra constitucional do concurso público. Por essa razão, o art. 7º, inciso II, do Decreto nº 9.507/2018 veda a inclusão de disposições, em editais de licitações, que permitam a caracterização do objeto como fornecimento de mão de obra.

Porém, o presente estudo se dedica a outros tipos de contratos: os contratos de prestação de serviços regidos pela Lei nº 8.666/93 e os contratos de gestão firmados com organizações sociais. Isso porque, tanto no julgamento da ADI nº 1.923 quanto no Acórdão nº 2.444/2016 – TCU – Plenário, a diferenciação entre essas duas modalidades foi adotada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Tribunal de Contas da União para declarar a constitucionalidade da execução indireta de atividades finalísticas da administração pública através de contratos de gestão, nos dois casos, e a não inclusão das despesas de pessoal das organizações sociais no cômputo das despesas com pessoal do ente contratante, no segundo caso.

Assim, os argumentos apresentados neste estudo partem, também, da comparação entre essas duas modalidades para demonstrar a legalidade do enquadramento de suas despesas de pessoal no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em primeiro lugar, os contratos firmados com instituições de fins lucrativos (em geral, precedidos de licitação) que têm por objeto a prestação de serviços somente podem envolver atividades auxiliares, instrumentais ou acessórias às atividades finalísticas do ente contratante, como, por exemplo, a vigilância, varrição, limpeza de prédios públicos e serviços burocráticos auxiliares.

Tais contratos são regidos, em âmbito federal, pelo citado Decreto nº 9.507/2018, e seu enquadramento no §1º do art. 18 da LRF deve observar a orientação contida no item 04.01.02.01 (2) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, qual seja: a contabilização das suas despesas relativas à mão de obra quando empregada em atividade-fim do ente contratante ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo seu plano de cargos e salários do quadro de pessoal (BRASIL, 2020).

Já os contratos de gestão firmados com instituições sem fins lucrativos qualificadas como organizações sociais podem ter por objeto atividades finalísticas da administração pública, conforme autoriza o art. 1º da Lei nº 9.637/1998. Ou seja, os funcionários de organizações sociais em contratos de gestão que envolvam atividades finalísticas estarão atuando em substituição a servidores e empregados públicos.

Sob o aspecto da natureza do objeto, portanto, os contratos de terceirização de serviços têm menor probabilidade de promover a substituição de servidores e empregados públicos do

que os contratos de gestão com organizações sociais, pois é esperado que o quadro de pessoal do ente público possua necessariamente cargos afetos às suas atividades finalísticas, e não necessariamente possua cargos destinados a todas as atividades auxiliares, instrumentais ou acessórias.

Além disso, a Lei nº 8.666/93, em seu art. 2º, dispõe que:

Parágrafo único - Para os fins desta Lei, considera-se contrato todo e qualquer ajuste entre órgãos ou entidades da Administração Pública e particulares, em que haja um *acordo de vontades* para a formação de vínculo e a *estipulação de obrigações recíprocas*, seja qual for a denominação utilizada. (Grifos nossos)

Essa definição *lato sensu* de contrato em nenhuma medida se mostra incompatível com o modelo trazido pelo art. 6º da Lei nº 9.637/1998, a saber: “O contrato de gestão, elaborado *de comum acordo* entre o órgão ou entidade supervisora e a organização social, discriminará as atribuições, responsabilidades e *obrigações do Poder Público e da organização social*”.

No mesmo sentido, Mello (2002, p. 211) entende que os contratos de gestão seriam, em princípio, pura e simplesmente contratos administrativos, pois neles haveria “um relacionamento de natureza contratual entre o Poder Público e um outro sujeito encartado no universo privado” e que todo questionamento cabível não diz respeito à sua viabilidade, mas às particularidades de disciplina que lhes foram dadas.

Assim, embora acertadamente jurisprudência e doutrina apontem a distinção entre o contrato com entidades de fins lucrativos e o contrato com organizações sociais, com base principalmente no caráter de fomento e de colaboração entre as partes deste último, a possibilidade de enquadramento de ambos no §1º do art. 18 da LRF se dá pelo que têm em comum: consistem em acordos de vontade entre entes públicos e instituições privadas que possibilitam a substituição de servidores e empregados públicos através da prestação de serviços.

Nesse sentido, nem mesmo o fato de o fornecimento de pessoal não constituir o objeto principal do contrato de gestão, que visa primordialmente ao cumprimento de metas e de resultados, implica em distinção entre o enquadramento desse modelo e o dos contratos com instituições de fins lucrativos no §1º do art. 18 da LRF, pois nestes também o objeto principal é a obtenção de determinada utilidade de interesse para a administração, conforme previsto no art. 6, inciso II, da Lei nº 8.666/93.

Em ambas as modalidades, inclusive, haverá outras despesas a serem custeadas por recursos públicos discriminadas na proposta vencedora da licitação ou no programa de trabalho da organização social, conforme o caso, ou seja, os custos com pessoal não corresponderão ao valor total do contrato com entidade de fins lucrativos, tampouco do contrato de gestão. Do teor dos itens 04.01.02.01 (2) e 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, depreende-se que somente a parcela referente à mão de obra, de ambas as modalidades contratuais, deverá ser contabilizada como “outras despesas de pessoal”.

Além disso, a administração pública mantém com os funcionários das instituições privadas contratadas (com ou sem fins lucrativos) relação que guarda certo grau de semelhança com aquela que se dá entre a empresa tomadora de serviços e os empregados da empresa de trabalho temporário, regida pela Lei nº 6.019/1974.

Não por outra razão, o art. 71 da Lei nº 8.666/93 e a Súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho disciplinam as possibilidades de responsabilização da administração pública em relação a esses funcionários, nos âmbitos trabalhista e previdenciário, nos casos de contratos com instituições de fins lucrativos.

Em seu turno, a Lei nº 9.637/1998 e o Decreto nº 9.190/2017 exigem que o contrato de gestão estipule limites e critérios para despesa com remuneração e vantagens de qualquer natureza a serem percebidas pelos dirigentes e empregados da organização social e disponha

sobre limite prudencial de despesas com pessoal em relação ao valor total de recursos do contrato. Não fosse pela substituição de servidores e empregados públicos, porquanto com possibilidade de impacto nos resultados fiscais do ente contratante, não seria necessário tais previsões legais, que permitem certo grau de ingerência da administração pública nas políticas de gerenciamento de recursos humanos das organizações sociais.

Por fim, no caso de instituições privadas de fins lucrativos e organizações sociais terceirizarem mão de obra, nos moldes do art. 2º da Lei nº 6.019/1974 e art. 31, §3º, da Lei nº 8.212/1991, para a execução de contratos firmados com a administração pública, haveria, na prática, a substituição de servidores e empregados públicos por contratos de terceirização de mão de obra, vedada explicitamente pelo §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Pelos argumentos expostos, retoma-se o questionamento objeto do presente estudo para, em seguida, propor-se uma resposta.

Por analogia, as despesas com pessoal efetuadas por organizações sociais em condições semelhantes às descritas no art. 18, §1º, da LRF inserem-se obrigatoriamente no limite previsto no art. 19 da mesma lei?

A resposta é positiva, ou seja, os contratos de gestão equiparam-se à terceirização para fins de enquadramento das respectivas despesas de mão de obra no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, porque:

- a) enquanto contratos com instituições de fins lucrativos somente implicam em substituição de servidores e empregados públicos quando compreendem atividades finalísticas do ente contratante ou correspondem a funções inerentes aos cargos de seu quadro de pessoal, os contratos de gestão em regra compreendem tais atividades e frequentemente corresponderão a tais funções, promovendo a mencionada substituição;
- b) o fornecimento de mão de obra não é o objeto principal do contrato de prestação de serviços nem do contrato de gestão. Ambos consistem em acordos de vontade entre as partes visando a resultados estabelecidos pela administração pública, e ambos possibilitam a substituição de pessoal próprio do ente contratante através da prestação de serviços públicos;
- c) tanto nos contratos de prestação de serviços quanto nos contratos de gestão, a administração pública se coloca, em relação aos funcionários das contratadas, em posição semelhante à de empresa tomadora de serviços, com desdobramentos previstos no art. 71 da Lei nº 8.666/93 e Súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho e precauções previstas na Lei nº 9.637/1998 e no Decreto nº 9.190/2017.

O item 04.01.02.01 (3) do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (10ª edição), portanto, está amparado, por analogia, no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, não porque os contratos de gestão possuam a mesma natureza da terceirização de mão de obra, vedada pelo inciso II do art. 37 da Constituição Federal, mas, sim, porque em nada diferem dos contratos de prestação de serviços no que diz respeito à substituição de servidores e empregados públicos que o dispositivo da LRF busca alcançar.

Abstract: The object of this case study was Judgment number 1187/2019 of the Plenary of the Federal Court of Accounts, which informed the Federal Senate that, according to the National Treasury Secretariat's Fiscal Statements Manual and Ordinance number 233/2019, the remuneration of the Social Organizations' staff engaged in the core activity of the public institution must be included in the total amount considered in the verification of the constraints on personnel expenses imposed by Fiscal

Responsibility Law. The specific aim of this study was to demonstrate that such inclusion has a legal basis in the first paragraph of article 18 of that Law, due to the similarities between performance agreements and outsourcing services contracts, mainly when it comes to the substitution of public agents and public employees.

Keywords: Management contracts. Outsourcing of services. Personnel expenditure. Fiscal Responsibility Law.

Referências

- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 233, de 15 de abril de 2019. Estabelece regra transitória em razão da necessidade de definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 389, de 14 de junho de 2018. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, n. 73, 16 abr. 2019.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020. Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, n. 130, 9 jul. 2020.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Demonstrativos Fiscais*: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2020. 685 p.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.923. Administrativo. Terceiro setor. Marco legal das organizações sociais. Lei nº 9.637/98 e nova redação, conferida pela Lei nº 9.648/98, ao art. 24, XXIV, da Lei nº 8.666/93. Moldura constitucional da intervenção do estado no domínio econômico e social. Serviços públicos sociais. [...]. Relator: Min. Ayres Britto, 16 abr. 2015. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, DF, n. 254, 16 dez. 2015.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). Acórdão nº 2.057/2016. Solicitação do Congresso Nacional. Relator: Min. Bruno Dantas, 10 ago. 2016. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, n. 160, 19 ago. 2016.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). Acórdão nº 2.444/2016. Solicitação do Congresso Nacional. Relator: Min. Bruno Dantas, 21 set. 2016. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, n. 189, 30 set. 2016.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). Acórdão nº 1.187/2019. Embargos de declaração. Solicitação do Congresso Nacional. Relator: Min. Bruno Dantas, 22 maio 2019. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, n. 111, 11 jun. 2019.
- BRUNO, Reinaldo Moreira. *Lei de responsabilidade fiscal e orçamento público municipal*. Curitiba: Juruá, 2011. 299 p.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2015. 1.311 p.
- DI PIETRO, Maria Sílvia Zanella. *Parcerias na Administração Pública*: concessão, permissão, franquia, terceirização, parceria público-privada e outras formas. São Paulo: Atlas, 2012. 465 p.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à lei de licitações e contratos administrativos*. São Paulo: Dialética, 2010. 991 p.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Licitação e contrato administrativo*. São Paulo: Malheiros, 1999. 448 p.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de Mello. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2002. 918 p.
- MORO, Rosângela Wolff. *Regime jurídico das parcerias das Organizações da Sociedade Civil e a Administração Pública*: Lei nº 13.019/14. São Paulo: Matrix, 2016. 160 p.
- OLIVEIRA, Mariana Beatriz Tadeu de. *A contabilização dos gastos com pessoal nos contratos de gestão dentro dos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal*: considerações e possíveis implicações. Artigo (mestrado). Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2019. 21 f.
- VASCONCELOS FILHO, José Aécio. *Controle dos gastos públicos no Brasil após a EC 95/2016*: reflexões sobre a constitucionalidade do Novo Regime Fiscal. Dissertação (mestrado). Universidade Federal do Ceará, Programa de Pós-Graduação em Direito, Fortaleza, 2019. 144 f.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

GIROTO, Maira Coutinho Ferreira. Contratos de gestão e os limites à despesa de pessoal: um posicionamento sobre o Acórdão nº 1.187/2019 – TCU – Plenário. *Controle Externo: Revista do Tribunal de Contas do Estado de Goiás*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, p. 23-33, jan./jun. 2021.
