

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

## PARECER 69/2000

Lei de Responsabilidade Fiscal. Estudo sobre alguns dispositivos, efetuado por Grupo de Trabalho deste Tribunal. Considerações de ordem jurídica, para os fins de fornecer orientação técnica, conforme o disposto no § 1º do art. 140 do Regimento Interno da Corte.

1. Trata-se de pedido de orientação técnica, sugerida pelo Exmo. Sr. Superintendente-Geral deste Tribunal de Contas, acerca das repercussões da Lei Complementar nº 101/00 “no âmbito administrativo e fiscalizatório” (fls. 191) do órgão. Tendo sido elaborado um estudo por Grupo de Trabalho composto por servidores do TCE, coordenado pelo Exmo. Sr. Conselheiro Presidente do Tribunal, é sobre o conteúdo desta análise que se solicita exame. Foi distribuído o expediente a este Auditor em 29-09-00, durante período de substituição a Conselheiro, que perdurou até 13-10-00.

É o sucinto relatório.

O estudo em foco trata de vários dos dispositivos da “Lei de Responsabilidade Fiscal” (LRF), analisando-os “... quer na órbita administrativa deste Tribunal de Contas, quer na sua atividade fiscalizatória ...” propondo “... diretrizes e soluções para os entes jurisdicionados e ao próprio Tribunal ...”. Neste contexto, o trabalho não se restringe a considerações de ordem estritamente jurídica, mas faz abordagens afetas a outras áreas (contábil, administrativo-organizacional e econômica). Nos limites fixados no *caput* do art. 36 do Regimento Interno deste TCE, passa-se, a seguir, ao exame, exclusivamente, das matérias de *indagação jurídica* que podem ser identificadas no referido estudo.

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

### **Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIns), que dizem respeito à LRF.**

Uma observação prefacial há de ser feita, sobre este tópico. Embora recente, ao estudo feito sucedeu decisão do Supremo Tribunal Federal, ao tratar sobre pedido liminar feito na ADIn nº 2238-5, onde, por mínima maioria de votos, deliberou-se pela sua negativa, no tocante à suspensão da eficácia do disposto no art. 20 da LRF. Embora a apreciação não seja definitiva, ela, em certa medida, sinaliza quanto à necessidade de um maior exame das conseqüências do conteúdo desta específica norma, o que não foi feito no trabalho aqui em referência, posto o entendimento de que a referida regra seria de “discutível constitucionalidade” (fls. 64).

Considerando-se a pendência de uma manifestação final sobre esta matéria (e também sobre outras), já que além das já indicadas (fls. 13) há mais uma, a ADIn nº 2324-1 (e pode ocorrer que ainda haja várias a serem propostas), seria recomendável que o estudo dedicasse mais aguda atenção às possibilidades de interpretar os diferentes dispositivos da LRF “conforme a Constituição”, evitando, sempre que isso não se revelasse absurdo, tomar a inconstitucionalidade como ponto de partida. Com este procedimento, ainda que acompanhado de ressalvas quanto a “discutível constitucionalidade” de dispositivos, estaria se garantindo um caráter mais duradouro às conclusões do trabalho, menos vulnerável, então, às vicissitudes das decisões do Poder Judiciário.

### **Lei Complementar nº 95/98.**

Oportuna e adequada a distinção entre vigência e eficácia da lei (fls. 14), em tudo aplicável à hipótese. E não há que se cogitar em maiores conseqüências da “não observância” da mencionada LC nº 95/98, que é contida de dispositivos dirigidos ao legislador, cujo descumprimento em nada afeta a validade da LRF. Aliás, fosse outro o entendimento, forçoso seria concluir que esta teria derogado aquela, o que não aconteceu.

O mesmo não se pode afirmar quanto à invocação do disposto no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, acerca do princípio da irretroativ-

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

vidade das leis, hoje inculpido como constitucional (art. 5º, XXXVI). Não há que se falar em desrespeito ao *ato jurídico perfeito*, porque esta intenção não se deflui de nenhum dos dispositivos da LRF, que foram analisados. E, se isso ocorresse, o caso seria, aí sim, de inconstitucionalidade.

Outrossim, não há qualquer particularidade no fato de que a LRF ateve-se, quanto à revogação expressa, apenas à LC nº 96/99. Isto porque, no demais, permanece existente a hipótese de revogação tácita, nos termos do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, mais especificamente quanto a sua segunda forma (revogação tácita por inteira regulação da matéria).

### **Cálculo da Receita Corrente Líquida e seu período de apuração.**

A partir do enfrentamento do conceito legal de Receita Corrente Líquida - RCL (fls. 15/17), o estudo evolui para a correta afirmação sobre o afastamento das receitas fictícias (fls. 18), sempre visando destacar a teleologia do dispositivo. Igualmente acertada a posição quanto ao fato de as exclusões admissíveis quanto à composição da RCL serem exclusivamente aquelas das alíneas do inciso IV, do art. 2º, da LRF. Menos pelo fundamento elencado e mais porque sendo a regra a inclusão, e a exceção o contrário, a única interpretação possível, quanto a esta, é a restritiva. O mesmo se diga quanto aos casos expressos de inclusão (LC nº 87/96 – “Lei Kandir” – e saldo do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério - FUNDEF).

### **Prazo para envio dos Projetos de Leis Orçamentárias.**

Embora correta a observação de que não houve alteração substancial na matéria, em decorrência de veto apostado pelo Poder Executivo, não é demais referir que tal veto ainda não foi objeto de apreciação pelo Poder Legislativo, sendo de serem examinadas as eventuais conseqüências da sua derrubada, ao menos por cautela.

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

### **Anexo de Metas Fiscais.**

O estudo enfatiza a necessidade de os entes federados conhecerem a *metodologia* de cálculo dos resultados fiscais, o que só poderia acontecer com o encaminhamento de projeto de lei, pelo Poder Executivo Federal, acerca dos limites globais de endividamento, conforme preconizado no art. 30, II, da LRF. Este fato (o encaminhamento do projeto de lei) ocorreu em data de 3 de agosto próximo passado, sendo de se cogitar sobre a análise de seu conteúdo.

Esta circunstância não compromete a conclusão acerca da inaplicabilidade deste dispositivo para os fins da legislação concernente ao exercício de 2001, forte no raciocínio, já antes demonstrado, que estabelece a diferença entre vigência e eficácia da lei.

### **Crítérios e forma de limitação de empenho.**

Acertada a indicação sobre a não desobrigatoriedade do atendimento ao princípio norteador da LRF, vinculado ao equilíbrio das contas públicas, muito embora a limitação de empenho, prevista no art. 9º, de fato não tenha aplicabilidade no exercício corrente.

### **Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas.**

O estudo não fez maiores considerações sobre o disposto no § 3º do art. 9º da LRF, sobre o qual revela-se dúvida<sup>1</sup> acerca da sua constitucionalidade.

### **Normas relativas ao Controle de Custos e à Avaliação de Resultados.**

Outra vez, o estudo destaca a impossibilidade (e, via de regra, a ineficácia dos correspondentes dispositivos da LRF) de inclusão, na Lei de Diretrizes Orçamentárias para o ano de 2001, dos critérios para o controle de custos

---

<sup>1</sup> HELIO SAUL MILESKI, in *Novas Regras para a Gestão e a Transparência Fiscal – Lei de Responsabilidade Fiscal*, Rev. “Interesse Público”, nº 7, 2000, pp. 44/55.

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

e para a avaliação de resultados. Neste exercício, entretanto, também como foi anotado, devem os diversos órgãos e entidades da Administração desenvolver e implementar sistemas voltados a estas finalidades, que permitam a aplicação da LRF, para o ano seguinte.

### **Renúncia de Receita.**

Bem apanhada a possibilidade de interpretação ao § 2º do art. 12 da LRF, de modo a compatibilizá-lo com o texto constitucional. Efetivamente, os termos do art. 167, III, da Carta Magna, dirigem-se à execução orçamentária.

### **Despesas com Pessoal.**

Efetivamente, a orientação traçada no Parecer Coletivo nº 1/92, e depois reafirmada no Parecer Coletivo nº 4/96, ambos desta Auditoria, foi desenhada sobre o ordenamento jurídico então em vigor. À toda evidência, com a existência de regra expressa em sentido diverso, necessária a nova avaliação da matéria, já agora sob outras circunstâncias, o que, possivelmente, se fará por ocasião do exame do processo noticiado a fls. 56, em nota de rodapé. A doutrina sobre o assunto não discrepa desta posição<sup>2</sup>.

### **Despesas com a Terceirização de Mão-de-Obra.**

Aponta-se para a inconstitucionalidade do disposto no § 1º do art. 18 da LRF, ao determinar que seja considerada como despesa “de pessoal” aquela referente aos “valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos”.

---

<sup>2</sup> “A definição de “despesa total com pessoal” dada no artigo 18 é bastante ampla, comparativamente à redação do artigo 2.º, I, da Lei Complementar 96/99, ora expressamente revogada pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Abrange todos os critérios de classificação de servidores e empregados públicos que possam ser compreendidos sob esse rótulo, com as espécies remuneratórias cabíveis. A saber:

- Critério referente à atividade: ativos, inativos e pensionistas.
- Critério referente ao tipo de exercício: cargos, funções, empregos, mandatos eletivos.
- Critério referente ao comando: civis, militares, membros dos Poderes.
- Critério referente à espécie remuneratória: vencimentos, vantagens (fixas, variáveis), subsídios, proventos, reformas, pensões, adicionais, gratificações, horas extras e outras, somando-se os encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades previdenciárias.” (CARLOS PINTO COELHO MOTTA, *in Lei de Responsabilidade Fiscal – Abordagens Pontuais*, Ed. Del Rey, p. 107).

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

De fato, ainda que considerada a elevada atecnicidade<sup>3</sup> do texto, entendida a inclusão das despesas com contratos de prestação de serviços (“terceirizados”) entre aquelas “com pessoal ativo e inativo” (art. 169 da Constituição Federal), fica patente a sua inconstitucionalidade. Por nenhum critério será possível considerar como “despesa com pessoal ativo e inativo” o custo representado pelos valores de um contrato de prestação de serviços, legalmente celebrado. Aliás, é conveniente referir que a “terceirização” de que aqui se cuida só pode ser aquela que se coaduna com o princípio da legalidade. Casos outros, em fraude à lei, não são de “terceirização”, mas de contratos nulos, que como tal devem ser considerados<sup>4</sup>.

No entanto, é também possível interpretar o disposto no art. 18 de outra forma. As escassas manifestações da doutrina acerca da matéria não chegam a indicar a pretensa afronta à Constituição Federal<sup>5</sup>. E, como é consabido,

---

<sup>3</sup> VERGILIO PERIUS, Auditor Substituto de Conselheiro deste Tribunal de Contas, e relator do Parecer Coletivo nº 3/97, da Auditoria (aprovado pelo órgão Pleno do TCE em 06-08-97), que discorreu sobre o assunto, reconhece, *in A terceirização de Serviços Públicos e o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul*, na “Revista do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul”, nº 27, 1997, que “... Há enorme dificuldade de conceituação do termo sob o ponto de vista jurídico ...”.

<sup>4</sup> Examinados no já referido Parecer Coletivo nº 3/97.

<sup>5</sup> “A inovação maior está no § 1.º do artigo 18: os contratos de terceirização de mão-de-obra, referentes à substituição de servidores, serão designados como “outras despesas de pessoal”. Tais valores eram anteriormente classificados como “serviços de terceiros e encargos” (Rubrica Orçamentária 3130...).

Como introdução ao presente comentário, é mister distinguir-se, na execução terceirizada, a contratação de serviços em si, como unidades completas de gestão, da locação de trabalhadores, prática esta ilegal segundo o artigo 37, II, da Constituição Federal e reiterada jurisprudência.

Através do prisma constitucional, não há, em princípio, qualquer obstáculo ao trespasse de atividades de pessoa jurídica pública ou governamental a particulares que possam desempenhá-las a contento. O inciso XXI do artigo 37 da Constituição Federal não distingue os serviços que admitem, ou não, execução por terceiros: não caberia, pois, ao intérprete fazer tal distinção.

Dentre os numerosos depoimentos jurídicos plenamente favoráveis à terceirização de serviços, creio suficiente citar a posição do Professor *Jorge Ulisses Jacoby Fernandes*, em monografia específica:

“A terceirização constitui, ao lado de outros instrumentos bastante em voga, uma possibilidade, no âmbito da Lei, estabelecida para redução da participação do Estado, em tarefas impróprias. Os limites desse instrumento permitem vislumbrar a fronteira final do serviço público, em precisa consonância com a atual política que vem sendo implementada pelo atual governo e cujas raízes no direito positivo pátrio, em breve completarão 30 anos de existência e, lamentavelmente, de incompreensão e inobservância.”

Em nível legislativo, cabe mencionar os básicos fundamentos da terceirização de serviços, em textos expressos permissivos. O Decreto-Lei 200/67, em seu artigo 10, § 7.º, já estabelecia:

“Para melhor desincumbir-se das tarefas de planejamento, coordenação, supervisão e controle, e com o objetivo de impedir o crescimento desmesurado da máquina administrativa, a administração procurará desobrigar-se da realização material de tarefas

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

sendo possível dar ao texto de lei interpretação que o deixe conforme à Constituição, este deve ser o caminho correto a ser trilhado.

Esta hipótese se torna viável quando se decompõe o referido art. 18, em seu “caput” e no § 1º.

A partir da locução “despesas **com** pessoal”, contida na norma constitucional ora examinada e, igualmente, no “caput” do art. 18, é possível ver aí a vinculação entre estas regras. Ou seja: em cumprimento ao mandamento do art. 169 da Carta Magna, o “caput” do art. 18 define a amplitude das “despesas **com** pessoal” (ativo e inativo), para fins de fixação de limites com seus gastos.

Já o comando do § 1º, quando determina que aqueles “valores” devam ser contabilizados como “despesas **de** pessoal”, pretende normatizar sobre técnica de Contabilidade Pública, especificando exigência quanto a uma rubrica específica para estes gastos, que permita destacá-los de “outros encargos”

executivas, recorrendo, sempre que possível, à execução indireta, mediante contrato, desde que exista, na área, iniciativa privada suficientemente desenvolvida e capacitada a desempenhar os encargos de execução.”

O Decreto-Lei 2.300/86, artigos 5.º, II; 9.º, II; e 12 e posteriormente a Lei 8.666/93, artigos 6.º, II; 10, II; e 13 explicitam textualmente a execução indireta de serviços, como mecanismo de resolatividade da Administração Pública. A contratação pode ser feita por qualquer órgão, entidade, autarquia e fundação de qualquer ente político, essencialmente em razão do disposto na Lei 8.666/93.

Reitere-se que a expressão “serviços” é aqui entendida no conceito lato de atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração (art. 6.º, II, da Lei 8.666/98). A execução indireta obedece às diretrizes da Lei 8.666/93 na modalidade de licitação indicada ou, na sua ausência, por dispensa ou inexigibilidade devidamente motivadas. Entendo que o limite do prazo contratual deve estar fixado na regra editalícia (art. 57, II, do Estatuto da Licitação) promovendo-se a gestão contratual conforme o estabelecido na lei.

Há recomendações específicas, não só quanto a parecer jurídico prévio do escopo a ser licitado, como também, no âmbito federal, a adoção de um plano de trabalho devidamente aprovado, constando: a) justificativa da necessidade do serviço; b) relação entre demanda prevista e quantidade de serviço a ser contratada; c) demonstrativo de resultados em termos de economicidade e melhor aproveitamento de recursos humanos, materiais e financeiros disponíveis (art. 2.º do Decreto Federal 2.271, de 07-07-1997). A exigência de prévio plano de trabalho é reforçada pela ênfase constitucional no princípio da eficiência (Emenda 19/98), secundada pela diretriz de exame do custo-benefício que deve presidir a relação negocial. A tais prescritivos agregam-se, agora, todos os demais controles e cautelas introduzidos pela presente Lei de Responsabilidade Fiscal.” (CARLOS PINTO COELHO MOTTA, *Op. cit.* pp. 108/110).

“Importantíssima, também, a regra do § 1º do artigo 18, tendo em vista que muitos gestores públicos contratam mão-de-obra particular por períodos prolongados e os contabiliza como outros serviços de terceiros e encargos ...” (FLÁVIO RÉGIS DE MOURA E CASTRO, *in Lei de Responsabilidade Fiscal – Abordagens Pontuais*, Ed. Del Rey, p. 26).

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

com prestação de serviços. Evidentemente, estas não são “despesas **com** pessoal”, na concepção constitucional, que agrega suas espécies (“ativo e inativo”), e nem necessita sê-lo, pois busca fim outro que o da regra contida no “caput”. Fica imposta a necessidade de haver um destaque, nos casos de “terceirização”, entre o que corresponde a despesas “de pessoal” e o que corresponde a “outros encargos”.

O limite para os gastos com estas despesas, assim, é o do art. 72 da LRF, que, de outra forma seria inócuo, fosse o limite do art. 19 deles incluído.

### **Repartição dos Limites entre os Poderes.**

Renova-se a observação já feita ao início deste Parecer. Em que pese respeitável a tese em sentido contrário, houve por bem o Supremo Tribunal Federal, em juízo provisório, ter por constitucional o disposto no art. 20 da LRF, de onde decorre sua plena aplicabilidade.

### **Vedações em Final de Mandato.**

Em parte, a dúvida suscitada neste item teve resposta com a recente publicação da Lei nº 10.028/00, quando, nos arts. 359-C, 359-F e 359-G, menciona sempre mandato *ou legislatura*, restando indiscutível sua aplicabilidade também aos membros do Poder Legislativo, mas sob esta perspectiva. Outrossim, é evidente que a limitação alcança apenas atos concretos de disposição dos administradores, e não meros atos de gestão, pelos quais se concedem ou autorizam despesas já antes previstas em lei e que constituem direitos do servidor. Pensar de forma diversa resultaria na inconstitucionalidade da norma, porque estaria ela afrontando o disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal. Quando se faz uma interpretação sistemática desta regra, compatibilizando-a com o disposto no inc. I, do parágrafo único, do art. 22, esta conclusão é ainda mais flagrante.

Também quanto à contratação de execução de obra pública ou de serviços nos últimos meses de mandato andou bem o trabalho (fls. 88), ao entender que *serão empenhados e liquidados no exercício, não pelo valor total,*

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

*mas, somente, as parcelas do cronograma físico-financeiro que correspondem ao executado no exercício financeiro (fls. 90).*

**Contratos de Prestação de Serviços a serem executados de forma contínua.**

O estudo fornece correta interpretação para o disposto no art. 42 da LRF, particularmente quanto a sua compatibilização com a necessidade da continuidade do serviço público.

**Conclusão.**

O estudo realizado representa adequadamente a interpretação que deve ser conferida à LC nº 101/00, no tocante aos aspectos estritamente jurídicos, ressalvadas as possibilidades de retomada das análises ali contidas, como decorrência da estratificação doutrinária e jurisprudencial sobre o assunto, ou, ainda, de eventual modificação legislativa, estando em condições de ser utilizado como orientação técnica desta Corte.

É o meu parecer.

Auditoria, 30 de outubro de 2000.

CESAR SANTOLIM  
Auditor Substituto de Conselheiro

Processo nº 6760-02.00/00-1

**DECISÃO:** O Tribunal Pleno, **em sessão de 08-11-00**, à unanimidade, acolhendo o Voto do Senhor Conselheiro-Relator e o Parecer nº 69/2000, da lavra do Auditor Substituto de Conselheiro Cesar Santolim, decide que o presente Pedido de Orientação recebeu adequado tratamento jurídico no estudo efetuado pelo Grupo de

TRIBUNAL DE CONTAS	
Fl.	Rub.

Continuação do Parecer 69/2000

Trabalho deste Tribunal, bem como no referido Parecer, estando ali enfocados os dispositivos constitucionais, legais e as conclusões necessárias a servir de Orientação Técnica, por parte dos Órgãos internos da Casa, a fim de que sejam adotados os procedimentos administrativos necessários ao cumprimento das atribuições constitucionais desta Corte de Contas.