

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

AJU: ASSESSORIA JURÍDICA

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE AIQUARA

PROCESSO Nº 14655e21

PARECER Nº 01262-21

EMENTA: CONSULTA. RECURSOS DE ROYALTIES. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO DE CONSULTORIA. POSSIBILIDADE. NATUREZA DA DESPESA “OUTRAS DESPESAS CORRENTES” – ELEMENTO 35.

1. Os recursos provenientes de Royalties não poderão ser utilizados para pagamento de dívida e do quadro permanente de pessoal, não se aplicando essas vedações ao pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública e capitalização de fundos de previdência. Portanto, essa restrição não alcança a contratação de serviços de consultoria, desde que essa não se trate de substituição de servidores, burla inequívoca ao art. 8º, caput, da Lei nº 7.990/89.

2. As despesas com empresas de consultoria, devem ser, em geral, classificadas no grupo de natureza da despesa “Outras Despesas Correntes” – elemento 35 “Serviços de Consultoria”. No entanto, a contratação de empresas de consultoria que embutem a contratação de pessoal que substitui servidor ou empregado público, deverá ser registrada no elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal, não podendo utilizar-se dos recursos do Royalties, conforme vedação trazida expressamente no art. 8º, caput, da Lei nº 7.990/89.

O Prefeito Municipal de **Aiquara/BA**, Sr. Delmar Ribeiro, encaminhou expediente endereçado a este Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCMBA), aqui protocolado sob o nº 14655e21, solicitando **parecer consultivo** acerca dos

questionamentos abaixo transcritos, em relação a possibilidade de utilização de recursos dos Royalties (fonte 42) na contratação de serviços de consultorias:

1. Pode o município realizar despesas com a contratação de serviços de consultorias diversas (jurídica, contábil, controle interno, SIGA, e-social e locação de sistemas) com recursos da fonte 42 – FEP/ROYALTIES?
2. Ainda sobre a realização de despesas com consultorias diversas com recursos da fonte 42 – FEP/ROYALTIES, em caso de impedimento da realização de despesas classificadas como “OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL”, pode o município quitar a parte relativa aos insumos com os recursos da citada fonte de recursos?

Da legitimidade. Verifica-se que a presente consulta se enquadra na regra prevista no artigo 208 da Resolução TCM nº 1392/2019, haja vista se tratar de autoridade competente (art. 208, I - Prefeito) para formular Consulta a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais ou regulamentares concernentes à matéria que lhe seja legalmente afeta.

Registre-se que os pronunciamentos desta Unidade, nos processos de Consulta, **são confeccionados sempre em tese**, consoante regra disposta no art. 3º, §4º da Resolução TCM nº 1392/2019 (Regimento Interno), razão pela qual não nos cabe analisar e opinar diante de qualquer caso concreto apresentado.

Cumpre-nos observar que o Tribunal de Contas não pode atuar em substituição ao assessor jurídico ou contábil de seus jurisdicionados, nem se prestam a validar atos dos gestores municipais. Isso porque, em matéria de consulta, compete a esta Corte apenas a resolução de dúvida de jurisdicionado acerca da aplicação da lei.

Em tempo, impende ainda ressaltar que as orientações traçadas neste opinativo serão abordadas à luz das regras atualmente vigentes, dissociada do estudo específico da situação fática vivenciada no Município de Aiquara.

Ademais, e antes de adentrar ao mérito da consulta sob exame, ressalte-se ainda, que, na casuística, tendo em vista as peculiaridades de cada situação posta, esta Corte de Contas, mediante decisão do Tribunal Pleno ou Câmara, pode emitir pronunciamento dissonante sobre o assunto ora tratado.

Prestados tais esclarecimentos inaugurais, tem-se que a contratação de serviços pela Administração Pública deve pautar-se na conveniência, oportunidade, atendimento ao interesse público e disponibilidade de recursos, além de observar, dentre outros, os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade, da eficiência e da economicidade.

No caso de o Gestor, excepcionalmente, optar pela contratação dos serviços especializados, dos quais trouxe a baila como exemplo os serviços de consultoria jurídica, contábil, controle interno, SIGA, e-social e locação de sistemas, deve o mesmo, nos autos do respectivo processo administrativo, motivar a sua escolha, demonstrando, exemplificativamente, através de análises técnicas e econômicas, a necessidade e viabilidade da medida.

Salienta-se, porque necessário, que **a regra geral para realização das atividades acima descritas devem ser realizadas por profissionais integrantes do quadro de pessoal da Administração Pública.**

Feitas tais considerações, cumpre-nos tratar especificamente dos institutos perquiridos pelo Consulente, quais sejam: 1) Pode o município realizar despesas com a contratação de serviços de consultorias diversas (jurídica, contábil, controle interno, SIGA, e-social e locação de sistemas) com recursos da fonte 42 – FEP/ROYALTIES?; 2) Em caso de impedimento da realização de despesas classificadas como “OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL”, pode o município quitar a parte relativa aos insumos com os recursos da citada fonte de recursos?

Dito isto, passa-se a opinar.

1) O MUNICÍPIO PODE OU NÃO REALIZAR DESPESAS COM A CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORIAS DIVERSAS (JURÍDICA, CONTÁBIL, CONTROLE INTERNO, SIGA, E-SOCIAL E LOCAÇÃO DE SISTEMAS) COM RECURSOS DA FONTE 42 – FEP/ROYALTIES?

Sobre essa temática verifica-se que já houve pronunciamento desta Unidade Jurídica nos autos do processo nº 16817e18¹, o qual recomendamos a leitura na íntegra, de ampla pesquisa no site do TCMBA, aba “Jurisprudência” – opção de consulta “Por Número de Processo”, cuja Ementa transcreve-se:

EMENTA: RECURSOS DE ROYALTIES. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO DE CONSULTORIA JURÍDICA ESPECIALIZADA. POSSIBILIDADE.

Os recursos provenientes de Royalties não poderão ser utilizados para pagamento de dívida e do quadro permanente de pessoal, não se aplicando essas vedações ao pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública e capitalização de fundos de previdência. Portanto, essa restrição não alcança a contratação de serviço de consultoria jurídica, desde que essa não se trate de substituição de servidores, burla inequívoca ao art. 8º da Lei nº 7.990/89.

Desta sorte, e respondendo o primeiro questionamento da Consulente, tem-se que não se encontra no rol das vedações, a utilização dos recursos dos *royalties*, o pagamento de serviço de consultorias especializadas. Portanto, esse recurso poderá fazer frente a essas despesas desde que esses serviços de consultoria não se tratem de substituição de servidores, portanto gasto com pessoal, burlando inequivocadamente o art. 8º, caput, da Lei nº 7.990/89.

Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

2) AINDA SOBRE A REALIZAÇÃO DE DESPESAS COM CONSULTORIAS DIVERSAS COM RECURSOS DA FONTE 42 – FEP/ROYALTIES, EM CASO DE IMPEDIMENTO DA REALIZAÇÃO DE DESPESAS CLASSIFICADAS COMO “OUTRAS DESPESAS COM PESSOAL”, PODE O MUNICÍPIO QUITAR A PARTE RELATIVA AOS INSUMOS COM OS RECURSOS DA CITADA FONTE DE RECURSOS?

1 Disponível na página: <<https://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/juris/16817e18.odt.pdf>>, visitada em 25/08/2021.

Neste quesito, cumpre-nos destacar que, consoante regramento disposto no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), 11ª edição, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional / Ministério da Economia, **as despesas com empresas de consultoria, devem ser, em geral, classificadas no grupo de natureza da despesa “Outras Despesas Correntes”** e não no grupo “Outras Despesas de Pessoal”, conforme aduz o consulente ao formular o presente questionamento. Vide o que rege o Manual:

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. (p. 492 e 493) (g.n)

Portanto, conforme manifesto da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), as contratações de serviços de consultorias não integram as despesas com pessoal, **a não ser que sejam contratadas em substituição a servidor público, neste caso serão contabilizadas como “Outras Despesas de Pessoal”, e passarão a compor a despesa bruta com pessoal.**

Importante frisar que os serviços de consultoria são espécie, cujo gênero é os serviços de terceiros. As despesas com contratos de serviços de terceiros regulares (ou seja, aqueles que não se tratam de substituição de servidor e/ou atividade finalística) podem ser escrituradas em quatro elementos do Grupo “Outras Despesas Correntes”, quais sejam:

Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001

35 - Serviços de Consultoria

Despesas orçamentárias decorrentes de contratos com pessoas físicas ou jurídicas, prestadoras de serviços nas áreas de consultorias técnicas ou auditorias financeiras ou jurídicas, ou assemelhadas.

36 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física

Despesas orçamentárias decorrentes de serviços prestados por pessoa física pagos diretamente a esta e não enquadrados nos elementos de despesa

específicos, tais como: remuneração de serviços de natureza eventual, prestado por pessoa física sem vínculo empregatício; estagiários, monitores diretamente contratados; gratificação por encargo de curso ou de curso; diárias a colaboradores eventuais; locação de imóveis; salário de internos nas penitenciárias; e outras despesas pagas diretamente à pessoa física.

37 - Locação de Mão-de-Obra

Despesas orçamentárias com prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como limpeza e higiene, vigilância ostensiva e outros, nos casos em que o contrato especifique o quantitativo físico do pessoal a ser utilizado.

39 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica

Despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como: assinaturas de jornais e periódicos; tarifas de energia elétrica, gás, água e esgoto; serviços de comunicação (telefone, telex, correios, etc.); fretes e carretos; locação de imóveis (inclusive despesas de condomínio e tributos à conta do locatário, quando previstos no contrato de locação); locação de equipamentos e materiais permanentes; software; conservação e adaptação de bens imóveis; seguros em geral (exceto os decorrentes de obrigação patronal); serviços de asseio e higiene; serviços de divulgação, impressão, encadernação e emolduramento; serviços funerários; despesas com congressos, simpósios, conferências ou exposições; vale-refeição; auxílio-creche (exclusive a indenização a servidor); habilitação de telefonia fixa e móvel celular; e outros congêneres, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso de obrigações não tributárias.

Dessa sorte, têm-se que os serviços de consultoria (elemento 35) e os de terceirização - despesas relativas a mão de obra (elemento 37) são espécie distintas, portanto, não se confundem.

Segundo normativos constantes no MDF, nos **contratos de terceirização empregados na atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, assim como foi procedido com as consultorias que referem-se a substituição de servidor, serão classificadas no **elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização.**

34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização

Despesas orçamentárias relativas à mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização, de acordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar no 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei

O rateio que identificam separadamente os valores de mão de obra dos insumos, outro ponto trazido a baila pelo Consulente, refere-se as despesas com terceirizações e não de consultoria. Neste caso, as terceirizações que se relacionam à substituição de servidor ou

de empregado público, entram no cômputo do cálculo das despesas com pessoal sendo somente objeto de exclusão os valores pertinentes aos materiais (insumos) que sejam utilizados na consecução desses serviços, desde que constante no instituto de avença entre as partes.

Feitas tais distinções, e voltando ao objeto central da consulta, serviços de consultoria, **considera-se prejudicado o segundo questionamento do Consulente, haja vista que as despesas empregadas em consultoria, em geral, são classificadas no grupo de natureza da despesa “Outras Despesas Correntes”, no elemento de despesa “35 – Serviços de Consultorias”, e neste caso podem ser empregados os recursos dos Royalties. Todavia, se forem utilizados em substituição de servidor, tal despesa deverá compor a despesa bruta com pessoal sendo registrada no elemento de despesa “34 - Outras Despesas de Pessoal”, não podendo utilizar-se dos recursos do Royalties, conforme vedação trazida expressamente no art. 8º, *caput*, da Lei nº 7.990/89. Outrossim, em princípio, não cabe rateio que identifica separadamente os valores de mão de obra dos insumos para os contratos com empresas que prestam serviços de consultoria.**

Salienta-se que nosso opinativo não pretende esgotar a matéria, muito pelo contrário. Dito isto, ressaltamos a necessidade de acompanhamento da evolução jurisprudencial sobre os temas.

Salvo melhor juízo, essa é a orientação da Assessoria Jurídica do TCMB, de caráter opinativo e orientativo, formulada de acordo com as normas vigentes à época deste parecer. À consideração superior.

Em, 26 de agosto de 2021.

Karina Menezes Franco
Assessora Jurídica
Auditora de Controle Externo