



SENADO FEDERAL
Instituto Legislativo Brasileiro – ILB

Larissa Gabriela de Abreu Toledo de Oliveira

Análise das Despesas com Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal de 2017 a 2021

Brasília
2022



Larissa Gabriela de Abreu Toledo de Oliveira

Análise das Despesas de Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal de 2017 a 2021

Monografia apresentada ao Instituto Legislativo Brasileiro – ILB como pré-requisito para a obtenção de certificado de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Orçamento Público.

Orientador(a): Carlos Alexandre A. Rocha

Brasília

2022



Termo Geral de Autorização para Publicação Digital na BDSF

Como titular dos direitos autorais do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Digital do Senado Federal (BDSF) a disponibilizar este trabalho gratuitamente, de acordo com a licença pública Creative Commons – Atribuição – Uso Não Comercial – Compartilhamento pela mesma Licença 3.0 Brasil. Tal licença permite copiar, distribuir, exibir, executar a obra e criar obras derivadas, sob as seguintes condições: dar sempre crédito ao autor original, não utilizar a obra com finalidades comerciais e compartilhar a nova obra pela mesma licença no caso de criar obra derivada desta.

Larissa G. de Abreu Toledo de Oliveira

Larissa Gabriela de Abreu Toledo de Oliveira

Oliveira, Larissa Gabriela de Abreu Toledo de.
Título: Análise das Despesas de Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal de 2017 a 2021 / Larissa Gabriela de Abreu Toledo de Oliveira. – Brasília, 2022.
54 p. : 9 il.

Orientador(a): Prof. Carlos Alexandre Amorim Rocha.

Trabalho de conclusão de curso (especialização) – curso de pós-graduação *lato sensu* em Orçamento Público – Instituto Legislativo Brasileiro, 2022.

1. Despesa com pessoal. 2. Lei de Responsabilidade Fiscal. 3. Secretaria do Tesouro Nacional. I. Título.

CDD XXX.XX



Larissa Gabriela de Abreu Toledo de Oliveira

Análise das Despesas com Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal de 2017 a 2021

Monografia apresentada ao Instituto Legislativo Brasileiro – ILB como pré-requisito para a obtenção de certificado de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Orçamento Público.

Aprovada em Brasília, em 17 de outubro de 2022 por:

Banca Examinadora:

Carlos Alexandre Amorim Rocha
Senado Federal

Rafael Inácio de Fraia e Souza
Senado Federal



Ao Geraldo, pela plenitude do amor, cumplicidade e por estar sempre ao meu lado.

Aos meus pais, José Mauro e Dacimar, pela minha formação, por acreditarem em mim e serem meus exemplos de vida.



AGRADECIMENTOS

À Câmara Legislativa do Distrito Federal, que, em parceria com o Instituto Legislativo Brasileiro – ILB, me proporcionou essa excelente oportunidade de aperfeiçoamento profissional.

Ao meu orientador, Alexandre Rocha, pela dedicação e presteza em guiar a elaboração deste trabalho.

Aos professores do curso pela excelência em ensinar.

Aos colegas por compartilharem experiências e enriquecerem ainda mais o curso.



*“Não existe dinheiro público. Existe apenas
dinheiro do pagador de impostos.”
(Margaret Thatcher)*



RESUMO

Este trabalho tem por objetivo a análise da despesa com pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal, referente aos exercícios de 2017 a 2021, sob a ótica dos critérios da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, e das decisões do Tribunal de Contas do Distrito Federal. O método utilizado na pesquisa foi a revisão da legislação e do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o levantamento das decisões do Tribunal de Contas do Distrito Federal referentes à apuração da Despesa com Pessoal, bem como a extração, tratamento e análise dos dados da execução orçamentária da Câmara Legislativa. Buscou-se avaliar o quão aderente à Lei de Responsabilidade Fiscal e às orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais são os critérios utilizados pela Câmara Legislativa. Dentre as divergências encontradas, destacam-se a dedução das despesas com conversão de licença prêmio em pecúnia para servidores ativos, abono permanência e abono pecuniário de férias; e as despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos não vinculados.

Palavras-chave: Despesa com Pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal. Secretaria do Tesouro Nacional.



ABSTRACT

The goal of this work is to analyze the civil servants expenses of the Legislative Chamber of the Federal District, referring to the years 2017 to 2021, from the perspective of the criteria of the Law of Fiscal Responsibility – Complementary Law 101, from May 4th, 2000, and the decisions of the Federal District Court of Accounts. The method used in this research was the review of the legislation and of the Manual of Fiscal Reports (MDF) published by the National Treasure Secretariat, the survey of the decisions of Federal District Court of Accounts concerning civil servants expenses, as well as the extraction, treatment and analysis of the Legislative Chamber’s budget execution data. It was sought to evaluate how adherent to the Law of Fiscal Responsibility and the guidelines of the Manual of Fiscal Reports are the criteria used by the Legislative Chamber. Among the divergences found highlights the deduction of expenses with converting “licença prêmio” (time off award) into cash for active civil servants, “abono permanência” (stay allowance) and “abono pecuniário de férias” (vacation cash allowance); and expenses with inactive civil servants and pensioners paid with non-earmarked resources.

Keywords: Civil servant expenses. Law of Fiscal Responsibility. National Treasure Secretariat.



LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Demonstrativo de Despesas com Pessoal.....	18
Figura 2 - Limites Máximo de Gastos com Pessoal.....	22
Figura 3 - Trajetória de retorno ao limite da despesa com pessoal	26
Figura 4 – Divergências sobre o Cálculo da Despesa Total com Pessoal (2007)	28
Figura 5 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2017 – RGF/TCEs	31
Figura 6 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2017 PAF/STN	31
Figura 7 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2020	32
Figura 8 – Principais divergências metodológicas	34
Figura 9 - Resumo dos critérios da Despesa com Pessoal - MDF 12ª edição - Adaptada para CLDF.....	40

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Despesa com Pessoal da CLDF	38
Tabela 2 - Despesa com Pessoal da CLDF (Critérios STN)	42
Tabela 3 - Comparativo despesa com pessoal da CLDF - STN x RGF	43
Tabela 4 - Detalhamento das divergências na apuração da DTP da CLDF	44
Tabela 5 - Despesa com Inativos e Pensionistas da CLDF	50



LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AMF – Anexo de Metas Fiscais
ARF – Anexo de Riscos Fiscais
CGF – Conselho de Gestão Fiscal
CLDF – Câmara Legislativa do Distrito Federal
DCL – Diário da Câmara Legislativa do Distrito Federal
DODF – Diário Oficial do Distrito Federal
DTP – Despesa Total com pessoal
GDF – Governo do Distrito Federal
IPREV – Instituto de Previdência do DF
IRB – Instituto Rui Barbosa
IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte
LC – Lei Complementar
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais
OSCIP – Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
PAF – Programa de Ajuste Fiscal
Promoex – Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros
RCL – Receita Corrente Líquida
RGF – Relatório de Gestão Fiscal
RPPS – Regimes Próprios de Previdência Social
RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SEF/DF – Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal
Siconfi – Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
Siggo – Sistema Integrado de Gestão Governamental do Distrito Federal
STN – Secretaria do Tesouro Nacional
TCDF – Tribunal de Contas do Distrito Federal
TCE – Tribunal de Contas do Estado
TCU – Tribunal de Contas da União
TJDFT – Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios
VPD – Variação Patrimonial Diminutiva



SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	Regras Fiscais	15
2.1.1	Restrições no caso de os Poderes ou Órgãos ultrapassarem os limites da LRF	23
2.1.2	Atos considerados nulos pela LRF	26
2.2	Divergências Metodológicas	27
2.3	Lei Complementar nº 178/ 2021	35
3	Despesa com Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal	36
3.1	Limites da Despesa com Pessoal da CLDF	36
3.2	De acordo com os critérios adotados pela CLDF	37
3.3	De acordo com os critérios da STN	38
3.4	Divergências na apuração da despesa com pessoal	42
3.4.1	Abono de Permanência	44
3.4.2	Abono Pecuniário de Férias	46
3.4.3	Conversão de licença prêmio em pecúnia	47
3.4.4	Inativo e Pensionistas com recursos não vinculados	49
3.5	Aplicação da Lei Complementar nº 178/2021 na CLDF	55
4	CONCLUSÃO	57
	REFERÊNCIAS	59



1 INTRODUÇÃO

A despesa com pessoal e encargos sociais é uma das principais despesas dos Estados brasileiros, sendo um ponto bastante questionado pela sociedade, principalmente em momentos de retração econômica e dificuldades fiscais. Nesse contexto se inserem os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que busca o equilíbrio das contas públicas e o atendimento aos princípios orçamentários do planejamento, transparência, controle e responsabilização.

Em relação às despesas com pessoal, a LRF definiu limites de comprometimento da Receita Corrente Líquida (RCL) para todos os entes e de forma individualizada para os poderes e órgãos com autonomia orçamentária e financeira, bem como impôs sanções e vedações para os entes que desrespeitarem esses limites de gastos.

No entanto, a LRF atribuiu aos Tribunais de Contas a verificação da apuração desses gastos. Pode-se dizer que tal atribuição é um mero desdobramento das competências do Tribunal de Contas da União (TCU), definidas na Constituição Federal, e que, por simetria, são aplicáveis aos Tribunais de Contas Estaduais. Como consequência das competências para apreciar as contas de governo e julgar as contas de gestão dos administradores públicos, as Cortes de Contas possuem autonomia técnica para interpretar a LRF, em geral, e os critérios a serem utilizados na apuração da despesa com pessoal, em particular. No entanto, algumas dessas interpretações se mostram divergentes em relação aos entendimentos do órgão central de contabilidade da União – Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Dessa forma apesar dos limites e vedações impostos pela LRF e da supervisão por parte dos Tribunais de Contas, observou-se, regra geral, crescimento da despesa com pessoal nos Estados. Tal situação sugere que as regras ou a fiscalização de seu cumprimento não estão sendo suficientes. Destaca-se que parte da ineficácia das regras fiscais decorre da falta de harmonia sobre a forma como essas despesas são apuradas (Fainboim et al., 2015 apud Teixeira, 2020).

O presente trabalho pretende analisar a forma de apuração da despesa com pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal (CLDF), referente aos exercícios de 2017 a 2021, considerando os critérios definidos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e a metodologia adotada pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF). Objetiva-se identificar



possíveis divergências e calcular os respectivos impactos na apuração da despesa com pessoal da CLDF.

O trabalho está organizado em capítulos, desenvolvendo-se a temática por meio da revisão bibliográfica e da coleta, tratamento e análise dos dados referentes à despesa com pessoal da CLDF. Primeiramente, foi realizada a revisão da literatura acerca do tema em questão. Buscou-se introduzir os conceitos legais sobre a apuração das despesas com pessoal dos entes federativos, bem como elucidar trabalhos anteriores sobre o tema. Posteriormente, foi analisada a despesa com pessoal da CLDF; primeiro, em relação aos critérios atuais adotados pelo TCDF, depois, em relação aos critérios da STN e, por último, a análise das divergências encontradas. Ademais, tratou-se da aplicação da Lei Complementar nº 178/2021 na CLDF. E, por fim, a conclusão do trabalho.



2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção trata da revisão da literatura acerca do tema em questão. Objetiva-se introduzir os conceitos legais sobre a apuração das despesas com pessoal dos entes federativos para que melhor se compreenda os resultados encontrados e o contexto em que o tema se insere.

Serão apresentados os conceitos e critérios de apuração das despesas com pessoal de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e com o Manual de Demonstrativos Fiscais, 12ª edição (MDF), bem como as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 178/2021 na LRF que impactam diretamente na apuração das despesas com pessoal.

Adicionalmente, serão explicitadas divergências interpretativas entre a Secretaria do Tesouro Nacional e os Tribunais de Contas em relação à apuração da despesa com pessoal. Nesse contexto, cita-se, como uma iniciativa pioneira, o IV Fórum do Instituto Rui Barbosa (IRB) – Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros (Promoex), de junho de 2007, que teve como objetivo primordial buscar uma convergência conceitual entre os Tribunais de Contas acerca dos principais pontos de controle inseridos na LRF.

O trabalho se soma à análise de Rocha (2018) sobre as divergências na apuração de despesa com pessoal sob a ótica da STN e dos Tribunais de Contas, bem como à de Teixeira (2020) sobre como as divergências no cálculo de despesas com pessoal expandem os limites de gastos com pessoal dos próprios órgãos de controle externo.

No entanto, diferentemente dos supra citados, o presente trabalho se concentra especificamente na análise das divergências no âmbito do Poder Legislativo do Distrito Federal.

2.1 Regras Fiscais

O objetivo das regras fiscais é limitar o viés deficitário, ao impor restrições numéricas às escolhas políticas, reduzindo os incentivos para o gasto excessivo, principalmente em períodos de crescimento econômico (Kotia & Lledó, 2018).



As principais regras fiscais para apuração da despesa total com pessoal (DTP) dos poderes e órgãos dos entes no Brasil estão definidas na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2020, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, sendo seus pilares o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização. Através de ações planejadas e transparentes busca-se prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Nesse contexto se inserem os limites de gastos com pessoal estabelecidos para os entes subnacionais de forma individualizada por poder e órgão.

Além de definir os limites, a LRF também estabelece as regras para a apuração da despesa total com pessoal que deve compreender o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas (despesa bruta com pessoal), deduzidas as despesas de: indenização por demissão de servidores ou empregados; relativas a incentivos à demissão voluntária; decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração; com pessoal do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União; e com inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados.

Adicionalmente, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) publica o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), que atualmente já está em sua 12ª edição. Tal manual é dividido nas seguintes partes: I – Anexo de Riscos Fiscais (ARF), II - Anexo de Metas Fiscais (AMF), III – Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e IV – Relatório de Gestão Fiscal (RGF). O MDF é considerado como a principal fonte para a padronização metodológica para elaboração dos demonstrativos fiscais da União e dos entes subnacionais, tendo se consolidado como publicação de referência na interpretação dos conceitos e regramentos da LRF, adotados pela STN (STN, 2022).

Cabe ressaltar que o Demonstrativo de Despesa com Pessoal compõe o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e deve ser emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos definidos no art. 20 da LRF, quais sejam: o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, os Tribunais de Contas, o Ministério Público e a Defensoria Pública. O demonstrativo também integra o RGF consolidado, que deve ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após a divulgação dos RGFs individualizados do último quadrimestre do exercício.

A LRF estabelece que o RGF deve ser emitido quadrimestralmente, e deve ser publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponde, com



amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico. No entanto, aos municípios com população de até cinquenta mil habitantes é facultada a divulgação semestral.

Quanto ao período de apuração, o § 2º do art. 18 da LRF define que a despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês de referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência, independente do empenho.

Ademais, a LRF estabelece que 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".

Como já citado, o MDF busca detalhar, normatizar e padronizar as regras fiscais trazidas pela LRF para elaboração dos demonstrativos fiscais. Nesse contexto, o Manual traz que as informações de pessoal deverão ser consideradas pelo valor total do grupo de natureza de despesa "1 – Pessoal e Encargos Sociais", contemplando as despesas com Ativos, Inativos e Pensionistas.

Em relação aos inativos e pensionistas, alteração recente na LRF promovida pela Lei Complementar nº 178/2021, buscou evidenciar a exigência de os poderes e órgãos computarem, em seus demonstrativos, a parcela das despesas com os respectivos inativos e pensionistas, independentemente se o custeio dessas despesas está a cargo de outro poder ou órgão. Nesse contexto, o MDF ressalta a necessidade dos regimes próprios de previdência social (RPPS) manterem registros destacados das receitas e despesas de cada um dos poderes.

O MDF consolida na forma de demonstrativos todas as regras fiscais definidas na LRF. Na figura abaixo tem-se o layout do Demonstrativo de Despesa com Pessoal, de acordo com a 12ª edição do Manual:



Figura 1 - Demonstrativo de Despesas com Pessoal

Despesa com Pessoal	Despesas executadas com Pessoal (últimos 12 meses)					Total (últimos 12 meses) (a)	Inscritas em RPNP (b)
	Liquidadas						
	MR-11	MR-10	[...]	MR-1	MR		
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)							
Pessoal Ativo							
Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis							
Obrigações Patronais							
Pessoal Inativo e Pensionistas							
Aposentadorias, Reserva e Reformas							
Pensões							
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF)							
Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente							
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II) (§ 1º do art. 19 da LRF)							
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária							
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração							
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração							
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados							
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)							

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR	% SOBRE A RCL AJUSTADA
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)		
(-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais (art. 166-A, § 1º, da CF) (V)		
(-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas de bancada (art. 166, § 16 da CF) (VI)		
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA PARA CÁLCULO DOS LIMITES DA DESPESA COM PESSOAL (VII) = (IV - V - VI)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VIII) = (III a + III b)		
LIMITE MÁXIMO (IX) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)		
LIMITE PRUDENCIAL (X) = (0,95 x IX) (parágrafo único do art. 22 da LRF)		
LIMITE DE ALERTA (XI) = (0,90 x IX) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)		

Fonte: MDF, 12ª edição.

O MDF detalha o conceito de cada uma das linhas do demonstrativo. Entende-se que algumas delas apresentam conceitos que podem causar dúvidas e gerar interpretações divergentes entre a STN e os Tribunais de Contas Estaduais e Municipais.

De acordo com o manual, o conceito de despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício e da avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Sendo necessário considerar a remuneração bruta do servidor, sem qualquer dedução ou retenção, ressalvada a redução para atendimento do art. 37, inciso XI, da Constituição Federal, o conhecido “abate-teto”. Ademais, ressalta-se que na despesa bruta com pessoal incluem-se também os encargos sociais (obrigações patronais).

O Manual traz uma lista exemplificativa de itens que devem ser considerados como despesa com pessoal, apesar de em alguns entes subnacionais serem considerados como gastos indenizatórios e por isso excluídos na apuração da despesa com pessoal – por exemplo: Abono de Permanência; Adicional de



Insalubridade; Adicional Noturno; Férias – Abono Constitucional; Férias - Abono Pecuniário; Prêmio de Produtividade; Substituições; dentre outros.

O Manual também traz uma lista exemplificativa de gastos que não devem ser considerados como despesa com pessoal. Dentre outros, destacam-se: Auxílio Alimentação; Auxílio Creche; Auxílio Funeral; Diárias; Vale transporte.

Em relação às despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta, o Manual enfatiza a necessidade de inclusão de tais despesas na apuração da despesa com pessoal do ente, nos casos em que a mão de obra seja empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal do órgão.

Tais despesas são classificáveis no grupo de natureza de despesa “3 – Outras Despesas Correntes” e elemento de despesa “34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização”. No entanto, de acordo com o MDF, as despesas com pessoal decorrentes da contratação de forma indireta (contratação de cooperativas, de consórcios, de organizações da sociedade civil, ou de outras formas assemelhadas), que não necessariamente são registradas no elemento 34, pois observam o objeto do gasto a que se referem, também devem ser incluídas no cômputo da DTP do ente. Como exemplo tem-se as despesas com pessoal das organizações da sociedade civil, que normalmente são registradas no elemento “85 – Contrato de Gestão”.

Ressalta-se que o fato de considerar essas despesas na apuração da despesa com pessoal do ente não tem o condão de alterar o registro da execução orçamentária dos repasses realizados, ou seja, não se pretende identificar a despesa com pessoal no repasse para a entidade, mas sim quando da prestação de contas. Dessa forma, o Manual define que o valor referente a essas despesas deverá ser contabilizado em contas de controle após a apresentação da prestação de contas. Para que seja possível registrar essas informações de forma tempestiva, a prestação de contas referentes aos gastos com pessoal das OS deverá ocorrer mensalmente.

Nesse contexto, foi editada, pela Secretaria do Tesouro Nacional, a Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020, que estabeleceu prazos para a definição de rotinas, contas contábeis e classificações orçamentárias, com a finalidade de tornar possível a operacionalização da apuração das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebem



recursos financeiros da administração pública. Tal portaria determina que, a partir do exercício de 2022, o montante dessas despesas seja plenamente considerado no câmputo da despesa total com pessoal do ente.

No entanto, a esse respeito, o Congresso Nacional promulgou o Decreto Legislativo nº 79 de 30 de junho de 2022 (DL 79/2022), que sustou, nos termos do inciso V do art. 49 da CF/88, a referida portaria.

O relator do PDL no Senado Federal, Senador Cid Gomes, argumentou que a Portaria da STN contraria decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Tribunal de Contas da União (TCU). O Senador ressalta que o Plenário do TCU entendeu não ser obrigatória a inclusão dos gastos com as OSs nos limites das despesas com pessoal. Afirma que a LRF inclui apenas os contratos de terceirização de mão de obra que substituam servidores e empregados públicos nas despesas com pessoal e, ao equiparar os gastos com as OSs a esses contratos, a STN estaria ampliando, como se fosse legislador complementar, o conceito em questão. (Agência Senado, 2022)

Dessa forma, após a sustação da Portaria 377/2020, as orientações contidas no MDF, em relação às despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta (contratação de cooperativas, de consórcios, de organizações da sociedade civil, ou de outras formas assemelhadas), ficaram prejudicadas, tornando sem efeito a obrigatoriedade dos entes federados de incluir essas despesas no câmputo do limite de despesa com pessoal do ente. No entanto, entende-se que a obrigatoriedade de inclusão das despesas com contratos de terceirização de mão de obra que substituam servidores e empregados públicos continua válida, assim como definido no §1º do art. 18 da LRF.

Já a Linha “Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente” foi inserida no demonstrativo de despesas com pessoal a partir da 11ª edição do MDF, publicada em 7 de maio de 2021. Tal linha representa os avanços de entendimento da STN em busca de aprimorar e padronizar as regras de apuração dos gastos com pessoal. Nessa linha deve-se inserir as despesas com pessoal que deveriam ter sido executadas no período do demonstrativo, mas que por algum motivo ainda não passaram pelas regulares etapas de execução da despesa. Nesses casos, é de suma importância detalhar tais valores em notas explicativas. De acordo com o MDF, o objetivo é identificar as despesas com pessoal conhecidas, previstas para serem executadas no exercício, e que deixaram de ser empenhadas. Não se trata da adoção integral do regime de competência, o que é possível somente por meio dos registros



nas contas patrimoniais, ou seja, seria necessário extrair as informações registradas em contas de "Variação Patrimonial Diminutiva" (VPD), contas iniciadas com dígito "3". No entanto, pelos critérios atuais, definidos pela STN, as informações são extraídas das contas de "Controles da Execução do Planejamento e Orçamento", contas iniciadas pelo dígito "6".

Agora, passa-se a analisar as linhas que compõem as "Despesas não Computadas". Tais despesas são taxativamente definidas na LRF e não devem ser ampliadas. São elas:

- a) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária registra os valores, dos últimos doze meses, contabilizados no elemento de despesa 94 – Indenizações trabalhistas.
- b) Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração registra os valores, dos últimos doze meses, contabilizados no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais;
- c) Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração registra os valores, dos últimos doze meses, contabilizados no elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores;
- d) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados registra os valores, dos últimos doze meses, das despesas com benefícios previdenciários, custeadas com recursos vinculados ao RPPS, ou seja, provenientes de receitas que financiam a previdência social dos servidores inativos e pensionistas.

E, por fim, a linha "Despesa Líquida com Pessoal" contempla a diferença entre a "Despesa Bruta com Pessoal" e as "Despesas não Computadas", segregadas em despesas liquidadas e inscritas em Restos a Pagar Não Processados.

Como se pode observar na Figura 1, o Demonstrativo de Despesa com Pessoal é composto por dois quadros. Já foram comentadas todas as linhas do primeiro quadro, "Despesa com Pessoal". Passa-se a comentar o segundo, "Apuração do Cumprimento do Limite Legal".

A primeira linha "Receita Corrente Líquida" registra a RCL do ente dos últimos dozes meses. As duas próximas linhas correspondem a ajustes que devem ser feitos na RCL para fins de cálculo do comprometimento da RCL com despesa com pessoal,



são elas: “Transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais” e “Transferências obrigatórias da União relativas às emendas de bancada”. Tais ajustes são necessários por determinação constitucional, § 1º do art. 166-A e § 16 do art. 166, respectivamente.

Após a dedução das transferências parlamentares da RCL, obtém-se a “Receita Corrente Líquida ajustada para cálculo dos limites da despesa com pessoal”. A próxima linha é a “Despesa Total com Pessoal - DTP”, que registra o valor dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, da Despesa Total com Pessoal – DTP para fins de apuração do limite, e o percentual em relação à RCL. Este total refere-se à soma da Despesa Bruta com Pessoal, deduzido o valor das despesas não computadas, considerando-se as despesas liquidadas e as inscritas em Restos a Pagar Não Processados.

E, por fim, as próximas três linhas contemplam os limites de gasto com pessoal definidos pela LRF: Limite Máximo, Limite Prudencial e Limite de Alerta. Tais limites são definidos em relação à receita corrente líquida do ente.

O Limite Máximo de gastos com pessoal, por ente da federação, em relação à RCL é definido no art. 19 da LRF, sendo de 50% para a União, 60% para os Estados e o Distrito Federal e 60% para os Municípios. Tal limite é individualizado por Poder e órgão no art. 20 da LRF, conforme tabela abaixo:

Figura 2 - Limites Máximo de Gastos com Pessoal

Poder	União	Estados e DF	Municípios
Legislativo (incluindo TC)	2,5%	3,0%	6,0%
Judiciário	6,0%	6,0%	-
Executivo	40,9%	49,0%	54,0%
Ministério Público	0,6%	2,0%	-
TOTAL	50,0%	60,0%	60,0%

Fonte: LRF. Elaboração Própria.

A LRF, em busca de concretizar o princípio da gestão fiscal responsável, definiu um limite intermediário para a despesa com pessoal (Limite Prudencial), que corresponde a 95% do limite máximo legal do Poder ou Órgão. Caso o Poder ou Órgão ultrapasse o limite prudencial, ficará sujeito a algumas vedações em relação a aumento de gastos com pessoal.



Já o Limite de Alerta corresponde a 90% do limite máximo legal, e caso ultrapassado gera apenas um alerta por parte do Tribunal de Contas competente.

Tanto o Limite Prudencial como o Limite de Alerta são instrumentos que buscam prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, ou seja, acionam gatilhos para que se contenham as despesas com pessoal, evitando-se que o Limite Máximo seja alcançado.

2.1.1 Restrições no caso de os Poderes ou Órgãos ultrapassarem os limites da LRF

Caso os poderes ou órgãos definidos no art. 20 da LRF ultrapassarem o limite de alerta (90% do limite máximo legal), irão receber um aviso do Tribunal de Contas competente, conforme transcrito a seguir:

Art. 59 [...]

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

[...]

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

O limite de alerta pode ser entendido como uma cautela trazida pelo legislador em prol do equilíbrio das contas públicas, ao determinar que os Tribunais de Contas avisem o gestor quando os gastos com pessoal estiverem se aproximando do limite prudencial. A ideia é que o gestor consiga tomar as providências necessárias na contenção das despesas com pessoal para que não se alcance os limites prudencial e máximo. Ressalta-se que o descumprimento do limite de alerta não impõe penalidades aos poderes ou órgãos, uma vez que se trata de uma forma de se minimizar o risco de se ultrapassar o limite prudencial.

Já se o limite prudencial for ultrapassado, ou seja, se as despesas com pessoal do Poder ou Órgão ultrapassarem 95% de seu limite máximo legal, a LRF define algumas restrições relacionadas ao aumento de gastos com pessoal, conforme transcrito abaixo:



Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Finalmente, conforme definido no art. 23 da LRF, se a despesa com pessoal, do Poder ou Órgão, ultrapassar o limite máximo legal, sem prejuízo das medidas previstas no caso de se ultrapassar o limite prudencial, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências definidas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição, transcritos a seguir:

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II - exoneração dos servidores não estáveis.

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da



lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

No entanto, caso não se alcance a redução no prazo de dois quadrimestres, e enquanto perdurar o excesso, o Poder ou Órgão ficará sujeito as seguintes vedações, conforme § 3º do art. 23 da LRF:

- a) receber transferências voluntárias;
- b) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- c) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Ressalta-se que, de acordo com o § 4º do art. 23 da LRF, as restrições impostas ao se ultrapassar o limite máximo aplicam-se imediatamente se o referido limite for excedido no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares dos Poder ou órgão referidos no art. 20.

Ademais, conforme definido no § 5º do art. 23 da LRF, tais restrições não se aplicam ao Município em caso de queda de receita real superior a 10%, em comparação ao correspondente quadrimestre do exercício financeiro anterior devido à: diminuição das transferências recebidas do Fundo de Participação dos Municípios decorrente de concessão de isenções tributárias pela União; e diminuição das receitas recebidas de royalties e participações especiais. No entanto, tal benesse só é aplicável se a despesa com pessoal do quadrimestre vigente não atingir o limite máximo legal, considerando-se nos cálculos a RCL do correspondente quadrimestre do exercício anterior atualizada monetariamente.

O Manual de Demonstrativos Fiscais, buscando consolidar todas essas regras definidas pela LRF em caso de extrapolação do limite máximo legal, estabelece que o Poder ou Órgão que esteja com a despesa com pessoal acima do limite máximo deverá apresentar, em complemento ao Demonstrativo de Despesa com Pessoal do RGF, uma tabela de “Trajetória de Retorno ao Limite da Despesa Total com Pessoal”, conforme apresentado a seguir:



Figura 3 - Trajetória de retorno ao limite da despesa com pessoal

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL								
Exercício em que o ente excedeu o limite <Quadrimestre/Semestre>			Exercício do primeiro período seguinte <Primeiro período seguinte>			Exercício do segundo período seguinte <Segundo período seguinte>		
Limite Máximo (a)	% DTP (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor Mínimo de 1/3 do Excedente (d) = (1/3*c)	Limite (e) = (b-d)	% DTP (f)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (a)	% DTP (i)

Fonte: MDF, 12ª edição.

2.1.2 Atos considerados nulos pela LRF

O art. 21 da LRF define as regras a serem consideradas para que os atos que provoquem aumento de despesa com pessoal não sejam considerados nulos. De acordo com o inciso I, as seguintes regras devem ser cumpridas:

- a) atender às exigências dos arts. 16 e 17 da LRF;
- b) vedação à vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias para o efeito de remuneração de pessoal do serviço público, conforme inciso XIII do art. 37 da CF;
- c) prévia dotação orçamentária e autorização específica na LDO para a edição de qualquer ato que gere aumento de despesa com pessoal, conforme § 1º do art. 169 da CF.

Ademais, o art. 21 estabelece que também é nulo de pleno direito:

- a) o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20;
- b) o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20;
- c) a aprovação, a edição ou a sanção, por Chefe do Poder Executivo, por Presidente e demais membros da Mesa ou órgão decisório equivalente



do Poder Legislativo, por Presidente de Tribunal do Poder Judiciário e pelo Chefe do Ministério Público, da União, dos Estados, e do Distrito Federal de norma legal contendo plano de alteração, reajuste e reestruturação de carreiras do setor público, ou a edição de ato, por esses agentes, para nomeação de aprovados em concurso público, quando:

- resultar em aumento da despesa com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo; ou
- resultar em aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo.

2.2 Divergências Metodológicas

A LRF prevê a criação do Conselho de Gestão Fiscal (CGF), que seria constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade. Sendo que uma das suas competências seria a padronização dos demonstrativos de gestão fiscal previstos na LRF. Para instituir tal conselho, previsto no art. 67 da LRF, é necessária a aprovação de lei ordinária. Dentre os diversos projetos de lei (PL) com esse intuito, destaca-se o PL nº 3.744, de 2000 (PL nº 3.520, de 2019, no Senado Federal), que tramita há mais de 20 anos.

Enquanto esse conselho não é instituído, a LRF define que cabe ao órgão central de contabilidade da União, que é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), editar normas gerais para consolidação das contas públicas. Nesse sentido, a STN elabora e publica o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), buscando padronizar a metodologia de apuração, não só da Despesa Total com Pessoal, mas também de todos os demonstrativos fiscais previstos. No entanto, o art. 59, § 2º, da LRF concedeu aos Tribunais de Contas a atribuição para verificar o cálculo dos limites da despesa com pessoal dos Poderes e órgãos dos entes.

E é nesse contexto que surgem diversas divergências nos critérios de apuração da despesa com pessoal e que expandem também os limites dos referidos gastos dos próprios órgãos de controle externo. A interpretação dada pelos Tribunais de Contas cria uma margem adicional de despesas com pessoal sem que sejam



ultrapassados os limites da LRF. Por exemplo, enquanto a STN considera que a remuneração bruta dos servidores, exceto o “abate-teto”, deve ser considerada na apuração; vários Tribunais de Contas Estaduais permitem a exclusão de verbas consideradas indenizatórias, como o abono de permanência, o abono pecuniário de férias e a licença prêmio (Teixeira, 2020).

Em 1º de julho de 2005, foi publicada a Lei nº 11.131, que autorizou, em seu art. 8º, a criação do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiro (Promoex). Tal programa teve por objetivo geral fortalecer o sistema de controle externo como instrumento de cidadania, incluindo o aperfeiçoamento das relações intergovernamentais e interinstitucionais, com vistas, inclusive, ao controle do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. A execução do Promoex teve início no segundo semestre de 2006 e se encerrou em junho de 2012.

Diversos fóruns técnicos foram realizados no âmbito desse programa, nos quais foram discutidos, entre outros temas, a necessidade de padronização de conceitos e metodologias. O IV Fórum, ocorrido em 28 e 29 de junho de 2007, que versou sobre “Harmonização de Conceitos dos Pontos de Controle da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF”, teve por objetivo buscar uma convergência conceitual entre os Tribunais de Contas acerca dos principais pontos de controle inseridos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Especificamente sobre o tema DTP – Despesa Total com Pessoal, quatorze Tribunais manifestaram divergências conceituais em relação ao posicionamento da STN, conforme figura a seguir:

Figura 4 – Divergências sobre o Cálculo da Despesa Total com Pessoal (2007)

Divergências	Órgãos de Controle Externo
Exclusão do IRRF	TCE-ES, TCE-GO, TCE-PA, TCE-PR, TCE-RO, TCE-RR e TCE-RS
Exclusão de inativos e pensionistas	TCE-MG
Exclusão apenas de Pensionistas	TCE-AM, TCE-GO, TCM-GO, TCE-PR e TCE-RS
Verbas Indenizatórias	TCE-ES, TCE-MG, TCE-MT, TCE-PE, TCE-PR, TCE-RO, TCE-RS, TCE-SP, TCM-BA

Fonte: Relatório do IV Fórum Promoex. Florianópolis: Instituto Rui Barbosa, 28 e 29/07/2007.



Observa-se que alguns TCEs, como TCE-ES, TCE-GO, TCE-PA, TCE-PR, TCE-RO, TCE-RR e TCE-RS, permitiam, à época do fórum, que o montante do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) dos servidores fosse deduzido tanto da despesa com pessoal como da RCL. Entretanto, como a apuração do limite de despesa com pessoal é um índice, representado em relação à RCL, o impacto da dedução na DTP (numerador do índice) é maior do que na RCL (denominador).

Já em relação à exclusão de inativos, no fórum, outros órgãos de controle externo concluíram que esses gastos, inclusive aqueles custeados com recursos dos tesouros estaduais, integram a despesa total com pessoal apenas para fins de apuração do limite global do ente da Federação, não devendo, entretanto, ser computados para a verificação dos limites específicos de cada Poder e órgão. (Rocha, 2018).

Ao longo do referido fórum, a STN apresentou diversos contra-argumentos a essas divergências, sintetizados por Rocha (2018), que no caso do IRRF são: (i) esse gasto não consta do rol de exclusões contido na LRF; (ii) o princípio do orçamento é pelo valor bruto; e (iii) a nenhum ente, órgão ou entidade é dado o direito de registrar o valor líquido. Já no caso de inativos e pensionistas, os contra-argumentos enumerados foram: (i) o termo “inativos” é empregado no art. 169 da Constituição Federal como gênero, não como espécie; (ii) os arts. 163 e 169 da CF não são inconsistentes; e (iii) a segregação por fonte, Poder e órgão é imprescindível.

Em recente alteração na LRF, promovida pela Lei Complementar nº 178/2021, buscou-se sanar a divergência quanto ao cômputo dos gastos com inativos e pensionistas de forma individualizada por poder ou órgão. O § 7º do art. 20 da LRF define que os poderes e órgãos devem apurar, de forma segregada para aplicação dos limites, a integralidade das despesas com pessoal dos respectivos servidores inativos e pensionistas, mesmo que o custeio dessas despesas esteja a cargo de outro poder ou órgão. É também nesse sentido o entendimento da STN consolidado no MDF, 12ª edição.

Adicionalmente, ainda em relação aos inativos e pensionistas, a LRF determina que apenas o déficit previdenciário deverá impactar a apuração da despesa com pessoal do Poder ou órgão. Dessa forma, da despesa bruta com inativo e pensionistas deve-se deduzir a parcela custeada com recursos vinculados, que basicamente são os recursos provenientes da contribuição patronal, da contribuição



dos servidores, da compensação financeira entre regimes de previdência e das transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime previdenciário.

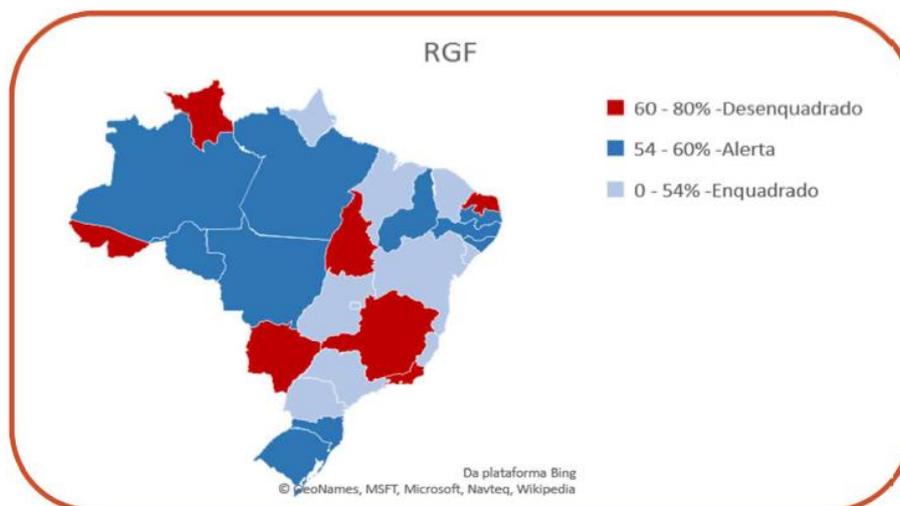
Outro ponto de discordância, porém mais recentemente suscitado, se refere aos recursos transferidos para Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e outras organizações da sociedade civil. A STN considera que a parcela desses recursos que estiver sendo aplicada em serviços públicos finalísticos do ente deverá ser considerada para fins de apuração dos limites da LRF, já o Tribunal de Contas da União (TCU) não tem o mesmo entendimento.

Em 2016, em resposta à consulta realizada pelo Congresso Nacional, o TCU firmou entendimento que a LRF e a Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2016 exigem apenas o cômputo na despesa com pessoal do ente dos gastos com contratos de terceirização que se referem a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação de pessoal por tempo determinado. O ministro Bruno Dantas, relator do processo, afirma que traçar uma analogia entre terceirização de mão de obra e contratação de organização social, com o intuito de ampliar o alcance do artigo da LRF, ou da LDO 2016, não é a melhor hermenêutica, pois os dois institutos possuem natureza completamente distintas (TCU, 2016).

Nos dois mapas abaixo, tem-se uma comparação dos índices de despesa com pessoal dos estados e do Distrito Federal em 2017. Ressalta-se que os valores apresentados se referem ao ente como um todo, ou seja, engloba as despesas de todos os Poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal. No primeiro mapa, as metodologias utilizadas na apuração são as definidas pelos Tribunais de Contas Estaduais, sendo, portanto, valores incomparáveis, uma vez que cada Estado adota uma metodologia diferente, de acordo com o entendimento do respectivo TCE. Apesar disso, como se pode observar, sete estados (MG, MS, TO, RN, AC, RJ e RR) estavam acima do limite máximo de despesa com pessoal, dez estavam entre o limite de alerta e o limite prudencial e os demais abaixo do limite de alerta.



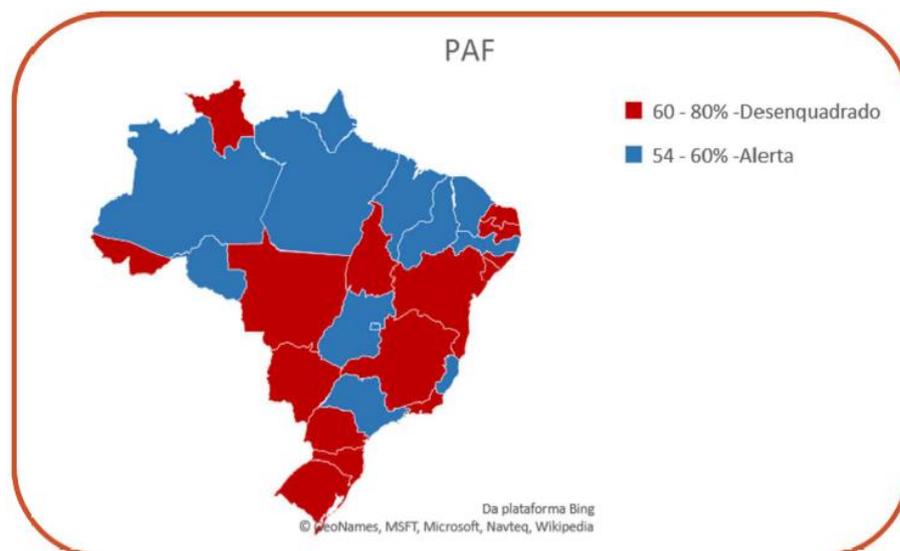
Figura 5 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2017 – RGF/TCEs



Fonte: Nota Técnica, Ministério da Economia (2019).

A próxima figura apresenta o mesmo mapa, porém utilizando a metodologia de apuração de despesa de pessoal definida pela STN. Como os critérios são padronizados, os índices passam a ser comparáveis entre os estados e o Distrito Federal. De acordo com essa metodologia, quinze Estados apresentavam-se acima do limite máximo e o restante, entre o limite de alerta e o limite máximo.

Figura 6 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2017 PAF/STN



Fonte: Nota Técnica, Ministério da Economia (2019).

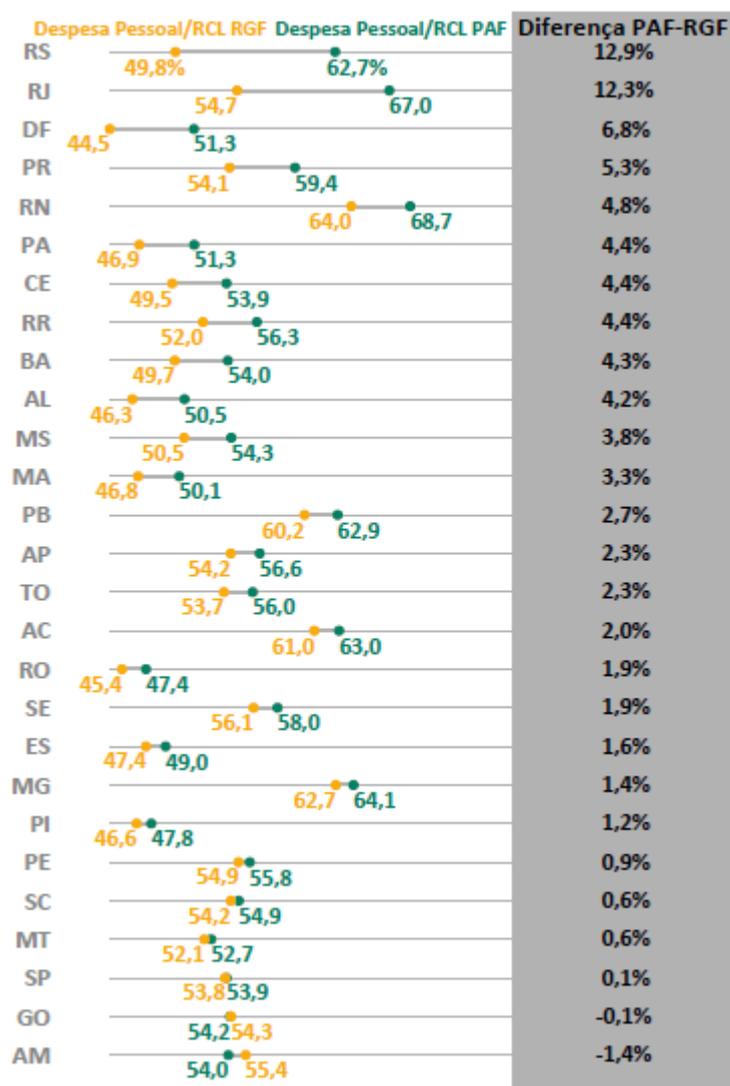
Como se pode observar, de sete estados acima do limite máximo, passa-se para quinze e nenhum estado, pelos critérios da STN, estaria enquadrado (abaixo do



limite de alerta). Isso mostra o quão divergentes são os entendimentos e como impactam no cumprimento dos ditames da LRF.

Na figura abaixo, tem-se basicamente a mesma comparação dos mapas anteriores, porém em relação às despesas com pessoal do exercício de 2020:

Figura 7 – Despesa total com pessoal em relação à RCL – 2020



Fonte: Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais / 2021, STN.

Há dois estados (RS e RJ) em que a diferença do índice de despesa com pessoal utilizando a metodologia da STN e a metodologia do TCEs é superior a 10 pontos percentuais. E há diversos estados em que essa diferença está em torno de 5 pontos percentuais.

Em recente trabalho, Teixeira (2020) expõe divergências entre as metodologias adotadas pelos Tribunais de Contas e as apresentadas no Manual de



Demonstrativos Fiscais para o cálculo das despesas com pessoal, segundo a LRF; bem como avalia como essas divergências metodológicas influenciam no cumprimento dos limites das despesas com pessoal dos próprios Tribunais de Contas.

Resumidamente, em 2018, cinco Tribunais de Contas Estaduais (TCE-RR, TCE-AM, TCE-TO, TCE-MS e TCMs-GO) ultrapassariam o limite máximo de despesa com pessoal e quatro (TCE-PB, TCE-RO, TCE-AP e TCMs-PA) alcançariam o limite prudencial, situações que acionariam gatilhos de contenção de gastos (Teixeira, 2020).

Para identificar essas divergências metodológicas, o autor analisou os Relatórios de Gestão Fiscal publicados pelos órgãos de controle externo no período de 2016 a 2018 e os comparou com o demonstrativo de despesa com pessoal disponibilizado no Siconfi. Na pesquisa foram identificadas discrepâncias entre as informações publicadas e as constantes no Siconfi. Destacam-se a inclusão de campos no RGF que não estão disponíveis no sistema, além de inconsistências nos valores apresentados. Em outros casos há convergência entre campos e valores no Siconfi e no RGF publicado, porém o Tribunal apresenta nota explicativa do RGF indicando gastos que não foram computados na despesa bruta com pessoal.

Na figura a seguir tem-se um resumo das divergências identificadas por Teixeira (2020) entre os Relatórios de Gestão Fiscal dos Tribunais de Contas e o MDF.



Figura 8 – Principais divergências metodológicas

Divergência	Comentários
Dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte	Divergência mais comum, a dedução do IRRF contraria o princípio do orçamento bruto. Alguns Tribunais de Contas retiram o IRRF das despesas porque também há exclusão no cálculo da Receita Corrente Líquida do ente.
Exclusão do abono constitucional de férias e abono permanência das despesas com pessoal	O abono constitucional de férias é o adicional de um terço do salário previsto na CF/88. Não se confunde com a “venda” de férias, que será abordada no item sobre “abono pecuniário férias”. O abono permanência é pago aos servidores que optam por permanecer em atividade apesar de completarem as exigências da aposentadoria voluntária. Ambos dispêndios constam na lista exemplificativa de itens computados na despesa bruta com pessoal.
Receitas intraorçamentárias	O TCE-MA tem servidores cedidos para outros órgãos que reembolsam as despesas com salários. Esse reembolso é classificado como receita intraorçamentária pelo Tribunal e inscrito entre as despesas não computadas. Não há previsão dessa dedução no art. 19, §1º, da LRF, nem no MDF.
Restos a pagar não processados	Em 2017 o TCE-AC não computou os restos a pagar não processados (RPNP) no cálculo da despesa com pessoal ao final do exercício. A prática contraria o art. 35, inciso II, da Lei nº 4.320/64. O TCE-AC indica que não houve inscrição de RPNP em 2016 e 2018.
Pensões	A despesa consta na lista exemplificativa do MDF entre os itens considerados despesa bruta com pessoal. Alguns tribunais de contas a atribuem ao Poder Executivo, ainda que o servidor falecido pertencesse ao quadro do órgão de controle externo.
Aporte déficit financeiro Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).	No 3º Quadrimestre de 2018, o TCE-ES excluiu o aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS das despesas com pessoal. No entanto, segundo o MDF, esse aporte não pode ser deduzido para o cálculo da despesa líquida com pessoal.
Exclusão de todos os inativos e pensionistas	Alguns Tribunais de Contas registram o valor das despesas com inativos e pensionistas para apurar o valor bruto e, em seguida, excluem integralmente o montante desse valor no campo “inativos e pensionistas com recursos vinculados”. Em notas explicativas, alguns órgãos indicam que essa despesa deve ser contabilizada apenas no Poder Executivo. A jurisprudência do TCE-PB, por exemplo, dispensa todos os órgãos de computarem esses dispêndios.
Licença-prêmio e abono pecuniário de férias	As súmulas nº 125 e 126 do STJ determinam que esses pagamentos têm natureza indenizatória, de modo que não deveriam integrar o cálculo da despesa com pessoal. No entanto, o MDF estabelece que a indenização por férias e por licença-prêmio não gozadas para servidores em exercício são espécies remuneratórias, devendo integrar a despesa com pessoal ativo – só seriam consideradas indenizatórias no caso de demissão.

Fonte: TEIXEIRA, M. de S. (2020).

Verifica-se que, com o passar dos anos, as divergências metodológicas permanecem e a situação financeira da maioria dos estados se deteriora. É nesse sentido que a STN tem trabalhado para reduzir essas divergências, buscando



padronizar os critérios de apuração dos gastos. Destacam-se as alterações feitas na LRF pela Lei Complementar nº 178, de 13 de janeiro de 2021.

2.3 Lei Complementar nº 178/ 2021

De acordo com a Nota Informativa SEI nº 4076/2021/ME, a LC nº 178/2021 explicitou algumas regras sobre o cômputo da despesa de pessoal que, até então, eram objeto de diferentes interpretações entre os órgãos responsáveis pela apuração e fiscalização do cumprimento dos limites. Dentre estas regras citam-se:

- a) inclusão do valor bruto das despesas com pessoal no cômputo do limite, sendo vedada a desconsideração de valores retidos ou outras deduções, excetuado apenas o abatimento para adequação da remuneração dos servidores ao teto constitucional (CF/88, art. 37, XI);
- b) a não dedução, para fins de limite, das despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos aportados para a cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência;
- c) a inclusão das despesas com inativos e pensionistas junto ao limite do Poder e órgão de origem do servidor, independentemente do órgão responsável pelo pagamento do benefício.

Cabe ressaltar que tais pontos já eram considerados nas orientações trazidas pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

Como a referida lei complementar realizou alterações nas regras de apuração das despesas com pessoal, foi concedido um regime temporário de enquadramento, buscando-se ampliar a adesão dos entes subnacionais.

O art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021 concedeu, para os Poderes e órgãos que estivessem acima do limite no final do exercício de 2021, um prazo de dez anos para reenquadramento, com redução do excedente em 10% a cada ano, a partir do exercício de 2023. O §3º do dispositivo suspendeu ainda, para o exercício de 2021, a aplicação dos prazos de reenquadramento previstos no art. 23 da LRF. Ressalta-se que não se trata de uma alteração dos termos da LRF, mas da concessão de um regime temporário de enquadramento.



3 Despesa com Pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal

Nessa seção serão apresentadas as despesas com pessoal da Câmara Legislativa do Distrito Federal (CLDF) apuradas de acordo com os critérios respaldados em decisões do Tribunal de Contas competente, no caso, o Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF), ou seja, as despesas oficialmente publicadas no Diário da CLDF (DCL) e no Diário Oficial do Distrito Federal (DODF) e imputadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi).

Ademais serão apuradas as despesas com pessoal da CLDF de acordo com os critérios definidos na LRF e normatizados pela STN por meio do Manual de Demonstrativos Fiscais. Posteriormente, objetiva-se realizar um cotejamento entre essas duas formas de apuração, analisar as divergências e apurar a diferença em termos absolutos e relativos entre os resultados.

Serão analisadas as despesas dos exercícios de 2017 a 2021. As despesas com pessoal oficialmente publicadas pela CLDF serão obtidas dos Diários da CLDF, já os dados para apuração da despesa com pessoal de acordo com os critérios da STN serão extraídos do Sistema Integrado de Gestão Governamental do Distrito Federal (Siggo).

3.1 Limites de Despesa com Pessoal da CLDF

Cabe diferenciar os três limites de despesa com pessoal definidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e as possíveis implicações de excedê-los.

No caso do Poder Legislativo do Distrito Federal, o Limite Máximo de Despesas com Pessoal é de 3,0% da RCL, conforme alínea “a” do inciso II do art. 20 da LRF. Tal limite é repartido entre os órgãos do referido Poder Legislativo da seguinte forma: 1,7% para a CLDF e 1,3% para o TCDF, de acordo com o art. 41 da Lei nº 4.356, de 03 de julho de 2009. Ressalta-se que essa divisão de limites foi estabelecida, conforme definido no § 1º do art. 20 da LRF, de forma proporcional à média das despesas com pessoal, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação da LRF, ou seja, nos exercícios de 1999, 1998 e 1997.

Já o Limite Prudencial corresponde a 95% do Limite Máximo. No caso da CLDF, esse limite é de 1,62% (Limite Máximo de 1,70% x 95% = 1,62%). Caso tal



limite seja excedido, resumidamente, a CLDF ficaria sujeita aos impedimentos de aumento de despesa de pessoal elencados no art. 22 da LRF. Adicionalmente, como reafirmado por decisão judicial (processo 2010.01.1.137101-5, decidido em 1ª Instância do TJDFT), uma vez extrapolado o Limite Prudencial (1,62%), a CLDF fica também impedida de realizar nomeações em cargos em comissão.

Já o Limite de Alerta corresponde a 90% do Limite Máximo. No caso da CLDF, esse limite é de 1,53% (Limite Máximo de 1,70% x 90% = 1,53%). Ultrapassar tal limite, sem ultrapassar o Limite Prudencial (1,62%), não acarreta nenhum tipo de restrição ou impedimento para o órgão, apenas gera um comunicado por parte do Tribunal de Contas, conforme art. 59, § 1º, inciso II da LRF.

3.2 De acordo com os critérios adotados pela CLDF

As Despesas com Pessoal da CLDF, publicadas quadrimestralmente no Relatório de Gestão Fiscal (RGF), são apuradas em conformidade com a Lei Complementar nº 101/200 e com as decisões exaradas pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal.

A apuração de tal despesa e a adequação aos limites definidos na LRF são quadrimestralmente verificadas pelo TCDF, que exara decisões confirmando a adequação dos cálculos ou recomendando alterações.

A Receita Corrente Líquida (RCL) e as informações quanto às transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais e de bancada são informadas pela Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal (SEF/DF).

A tabela a seguir apresenta a RCL do Distrito Federal ajustada para fins de apuração do limite de gastos com pessoal e a Despesa com Pessoal da CLDF, referentes aos exercícios de 2017 a 2021.



Tabela 1 - Despesa com Pessoal da CLDF

em milhões de R\$

Quad.	RCL ajustada (A)	Despesas Executadas			DTP/RCL (E=D/A%)
		Liquidadas (B)	RPNP (C)	DTP (D=B+C)	
3º Q/17	20.720	300,86	0,76	301,61	1,46%
1º Q/18	20.801	301,14	0,06	301,20	1,45%
2º Q/18	21.054	303,73	0,06	303,78	1,44%
3º Q/18	21.709	318,28	7,77	326,05	1,50%
1º Q/19	21.885	331,03	2,63	333,66	1,52%
2º Q/19	22.128	345,98	2,63	348,61	1,58%
3º Q/19	22.332	347,60	0,57	348,17	1,56%
1º Q/20	23.182	349,70	0,20	349,90	1,51%
2º Q/20	24.334	349,04	0,20	349,24	1,44%
3º Q/20	24.928	355,10	3,10	358,20	1,44%
1º Q/21	25.809	365,66	2,67	368,33	1,43%
2º Q/21	26.185	373,88	2,67	376,55	1,44%
3º Q/21	28.237	395,60	3,52	399,12	1,41%

Fonte: SICONFI. Elaboração própria.

Nota: Destaque em negrito às informações referentes ao terceiro quadrimestre de cada ano por consolidar a execução orçamentária realizada ao longo do exercício financeiro.

Como se pode observar, apenas no 3º quadrimestre de 2019 e no 1º quadrimestre de 2020, a DTP da CLDF ficou acima do limite de alerta (1,53% da RCL), o que ocasionou a emissão de um aviso por parte do Tribunal de Contas.

3.3 De acordo com os critérios da STN

Nessa seção será apresentada a despesa total com pessoal da CLDF, apurada de acordo com os critérios da STN. Utilizou-se como base conceitual a 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). E foi utilizado o editor de planilhas Microsoft Excel para desenvolver uma ferramenta capaz de consolidar e organizar os dados da execução orçamentária da CLDF.

Na elaboração da planilha de apuração da DTP, os critérios que compõem cada uma das linhas do demonstrativo fiscal foram extraídos dos arquivos “Mapeamentos – Parte IV – RGF” disponibilizados pela STN, mais especificamente, do arquivo “RGF - ANEXO 1 - Despesas com Pessoal MDF 12ª ed. - MSC 2022”.

Tais critérios indicam quais as naturezas de despesa devem ser consideradas na apuração de cada linha do demonstrativo. Ressalta-se que alguns critérios foram apresentados em nível de subelemento, necessitando-se realizar uma adaptação para



os subelementos correspondentes, específicos do Distrito Federal, tendo em vista que a classificação quanto à natureza da despesa é padronizada apenas até o nível de elemento de despesa.

De acordo com o MDF, para efeitos do demonstrativo de despesa de pessoal, consideram-se como executadas:

- a) as despesas liquidadas;
- b) as despesas empenhas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não Processados;
- c) as despesas que, indevidamente, não passaram pela execução orçamentária, mas que preenchem os requisitos para tal, como, por exemplo, a execução da despesa com o salário dos servidores referente ao mês trabalhado.

No caso da CLDF, não foram identificadas despesas que, indevidamente, não passaram pela execução orçamentária, mas que deveriam ter passado. Dessa forma, para a apuração da despesa com pessoal, foram utilizados os saldos das contas contábeis “6.2.2.1.3.03.00 – Crédito Empenhado Liquidado a pagar”; “6.2.2.1.3.04.00 – Crédito Empenhado Liquidado Pago”; “6.2.2.1.3.07.00 – Empenhos Liquidados Inscritos em restos a pagar processados”; “6.2.2.1.3.05.00 – Empenhos a Liquidar inscritos em restos a pagar não processados” e “6.2.2.1.3.06.00 – Empenhos em liquidação inscritos em restos a pagar não processados”.

Ressalta-se que o Mapeamento MDF, assim como a LRF, é taxativo ao definir quais as despesas são dedutíveis para fins de apuração da despesa com pessoal. Apenas as despesas com indenizações por demissão e incentivos à demissão voluntária, registradas na classificação “3.1.XX.94.00 – Indenizações e restituições trabalhistas”; as decorrentes de decisão judicial de período anterior ao da apuração, registrada em “3.1.XX.91.00 – Sentenças Judiciais”; as despesas de exercícios anteriores de período anterior ao da apuração, registrada em “3.1.XX.92.00 – Despesas de Exercícios Anteriores”; e as despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados são definidas como despesas dedutíveis desde que inicialmente consideradas no cômputo da despesa bruta com pessoal.

O quadro abaixo apresenta um resumo dos critérios definidos no Mapeamento do MDF 12ª edição, já adaptados para a realidade da execução orçamentária da CLDF:



Figura 9 - Resumo dos critérios da Despesa com Pessoal - MDF 12ª edição - Adaptada para CLDF

DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)
Pessoal Ativo
Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis
3.1.XX.04.00 - Contratação por tempo determinado
3.1.XX.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil
3.1.XX.16.00 - Outras Despesas Variáveis - Pessoal Civil
3.1.XX.91.SS - Sentenças Judiciais
3.1.XX.92.SS - Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.XX.94.SS - Indenizações e Restituições trabalhistas
3.1.XX.96.00 - Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado
Obrigações Patronais
3.1.XX.07.00 - Contribuição a entidades fechadas de previdência
3.1.XX.13.00 - Obrigações Patronais
3.1.XX.92.SS - Despesas de Exercícios Anteriores
Pessoal Inativo e Pensionistas
Aposentadorias, Reserva e Reformas
3.1.90.01.00 - Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares
3.1.XX.91.SS - Sentenças Judiciais
3.1.XX.92.01 - Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.XX.94.SS - Indenizações e Restituições trabalhistas
Pensões
3.1.90.03.00 - Pensões do RPPS e do Militar
3.1.XX.91.SS - Sentenças Judiciais
3.1.XX.92.03 - Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.XX.94.SS - Indenizações e Restituições trabalhistas
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF)
3.3.XX.34.00 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de contratos de terceirização
3.3.XX.92.34 - Despesas de Exercícios Anteriores
Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (II) (§ 1º do art. 19 da LRF)
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária
3.1.XX.94.00 - Indenizações e Restituições trabalhistas
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração
3.1.XX.91.00 - Sentenças Judiciais
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração
3.1.XX.92.00 - Despesas de Exercícios Anteriores
3.3.XX.92.34 - Despesas de Exercícios Anteriores
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados
FR: 233 - Compensação Previdenciária entre Regimes de Previdência
FR: 254 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa
FR: 454 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa (Exercícios Anteriores)
FR: 264 - Contribuição Patronal Câmara Legislativa para o RPPS
FR: 464 - Contribuição Patronal Câmara Legislativa para o RPPS (Exercícios Anteriores)
3.1.90.01.00 - Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares
3.1.XX.91.SS - Sentenças Judiciais
3.1.XX.92.01 - Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.XX.94.SS - Indenizações e Restituições trabalhistas
3.1.90.03.00 - Pensões do RPPS e do Militar
3.1.XX.91.SS - Sentenças Judiciais
3.1.XX.92.03 - Despesas de Exercícios Anteriores
3.1.XX.94.SS - Indenizações e Restituições trabalhistas
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)

Fonte: Mapeamento MDF 12ª edição. Elaboração própria.



Dentre as despesas dedutíveis, chama-se atenção para as despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados. A LRF define que os recursos vinculados são os provenientes:

- a) da arrecadação de contribuição dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição Federal; e
- c) de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos.

Segundo o MDF 12ª edição, as contribuições patronais ao regime de previdência são consideradas no conceito de transferências a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência. Portanto, as despesas com inativos e pensionistas custeadas com esses recursos também poderão ser deduzidas.

No caso da CLDF, apenas as despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos provenientes das seguintes fontes de recursos são dedutíveis:

- a) 233 - Compensação Previdenciária entre Regimes de Previdência;
- b) 254 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa;
- c) 454 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa (Recursos de Exercícios Anteriores);
- d) 264 - Contribuição Patronal da Câmara Legislativa para o RPPS;
- e) 464 - Contribuição Patronal da Câmara Legislativa para o RPPS (Recursos de Exercícios Anteriores).

Dessa forma, seguindo todos os critérios da STN, consolidados no MDF 12ª edição, foi apurada a despesa com pessoal da CLDF, referente aos exercícios de 2017 a 2021, conforme demonstrado na tabela abaixo:



Tabela 2 - Despesa com Pessoal da CLDF (Critérios STN)

em milhões de R\$

Período	RCL ajustada (A)	Despesas Executadas			DTP/RCL (E=D/A%)
		Liquidadas (B)	RPNP (C)	DTP (D=B+C)	
3º Q/17	20.720	316,44	0,76	317,19	1,53%
1º Q/18	20.801	314,43	0,06	314,48	1,51%
2º Q/18	21.054	321,07	0,06	321,13	1,53%
3º Q/18	21.709	336,89	7,77	344,66	1,59%
1º Q/19	21.885	349,63	2,63	352,26	1,61%
2º Q/19	22.128	361,24	2,63	363,87	1,64%
3º Q/19	22.332	373,07	0,57	373,64	1,67%
1º Q/20	23.182	376,81	0,20	377,01	1,63%
2º Q/20	24.334	375,89	0,20	376,09	1,55%
3º Q/20	24.928	386,38	3,10	389,47	1,56%
1º Q/21	25.809	397,48	2,67	400,15	1,55%
2º Q/21	26.185	405,45	2,67	408,12	1,56%
3º Q/21	28.237	413,55	3,52	417,07	1,48%

Fonte: Siggo/Siac. Elaboração própria.

Nota: Destaque em negrito às informações referentes ao terceiro quadrimestre de cada ano por consolidar a execução orçamentária realizada ao longo do exercício financeiro.

Como já mencionado em seções anteriores, o limite máximo de despesas com pessoal da CLDF é de 1,7% da RCL, o prudencial é de 1,62% e o de alerta 1,53%. Observa-se na tabela 2 que a DTP da CLDF em relação à RCL, apurada de acordo com os critérios da STN, ultrapassou o limite de alerta, porém ficou a baixo do limite prudencial nos seguintes quadrimestres: 3º de 2017, 2º e 3º de 2018, 1º de 2019, 2º e 3º de 2020, e 1º e 2º de 2021. Já no 2º e 3º quadrimestres de 2019 e 1º de 2020, ultrapassou o limite prudencial.

Na próxima seção serão analisadas as divergências entre os critérios definidos pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal e pela STN.

3.4 Divergências na apuração a despesa com pessoal

Na tabela a seguir apresenta-se comparativo entre a despesa com pessoal da CLDF apurada de acordo com os critérios da STN e a despesa publicada no Relatório de Gestão Fiscal:



Tabela 3 - Comparativo despesa com pessoal da CLDF - STN x RGF

Período	DTP/RCL (critérios STN) (A)	DTP/RCL (RGF) (B)	Diferenças C = (A - B)
3º Q/17	1,53%	1,46%	0,08 p.p.
1º Q/18	1,51%	1,45%	0,06 p.p.
2º Q/18	1,53%	1,44%	0,08 p.p.
3º Q/18	1,59%	1,50%	0,09 p.p.
1º Q/19	1,61%	1,52%	0,08 p.p.
2º Q/19	1,64%	1,58%	0,07 p.p.
3º Q/19	1,67%	1,56%	0,11 p.p.
1º Q/20	1,63%	1,51%	0,12 p.p.
2º Q/20	1,55%	1,44%	0,11 p.p.
3º Q/20	1,56%	1,44%	0,13 p.p.
1º Q/21	1,55%	1,43%	0,12 p.p.
2º Q/21	1,56%	1,44%	0,12 p.p.
3º Q/21	1,48%	1,41%	0,06 p.p.

Fonte: Siggo/Siac. Elaboração própria.

Nota: “p.p.” = pontos percentuais.

Nota: Destacou-se em verde os indicadores abaixo do limite de alerta (1,53%); em amarelo, acima do limite de alerta e abaixo do prudencial (1,64%); e em vermelho, acima do limite prudencial.

Como se pode observar na Tabela 3, considerando os critérios utilizados na elaboração do RGF, apenas no 2º e 3º quadrimestres de 2019 a DTP/RCL da CLDF ultrapassou o limite de alerta, sendo que em nenhum quadrimestre ultrapassou o limite prudencial. No entanto, considerando a apuração de acordo com os critérios da STN, apenas no 1º quadrimestre de 2018 e no 3º de 2021 constata-se que a DTP/RCL não ultrapassaria o limite de alerta. Nos demais quadrimestres ultrapassaria o limite de alerta, sendo que, no 2º e 3º quadrimestres de 2019 e 1º quadrimestre de 2020, ultrapassaria o limite prudencial.

As divergências na apuração da despesa com pessoal da CLDF, no período de 2017 a 2021, referem-se as seguintes despesas, que deveriam ser computadas na apuração da DTP, mas não foram:

- a) Abono de permanência;
- b) Abono pecuniário de férias;
- c) Conversão de licença prêmio em pecúnia para servidores ativos;
- d) Inativos e pensionistas custeados com recursos não vinculados.



Na tabela a seguir, apresenta-se o impacto na DTP da CLDF de cada uma dessas despesas, por período de apuração:

Tabela 4 - Detalhamento das divergências na apuração da DTP da CLDF

em milhões de R\$

Quad.	RCL ajustada (A)	Abono Permanência (B)	Abono Pecuniário de Férias (C)	Licença Prêmio em pecúnia (Ativos) (D)	Inativos e Pensionistas (recursos não vinculados) (E)	Total F = (B+C+D+E)	Total em relação à RCL ajustada G = (F/A)
3º Q/17	20.719,83	2,85	7,36	0,00	5,37	15,58	0,08%
1º Q/18	20.801,29	2,81	7,00	0,00	3,47	13,28	0,06%
2º Q/18	21.053,93	2,90	7,25	0,00	7,19	17,34	0,08%
3º Q/18	21.708,97	3,29	6,67	0,00	8,65	18,61	0,09%
1º Q/19	21.884,81	3,43	6,50	0,00	8,67	18,60	0,08%
2º Q/19	22.127,70	3,53	6,49	0,00	5,23	15,26	0,07%
3º Q/19	22.331,54	3,37	6,50	10,75	4,85	25,47	0,11%
1º Q/20	23.182,30	3,41	7,04	13,33	3,32	27,11	0,12%
2º Q/20	24.334,30	3,49	6,59	13,33	3,43	26,85	0,11%
3º Q/20	24.927,78	4,02	6,98	5,88	14,40	31,28	0,13%
1º Q/21	25.809,24	4,68	6,97	5,77	14,40	31,83	0,12%
2º Q/21	26.184,74	4,75	7,45	6,97	12,40	31,57	0,12%
3º Q/21	28.236,78	4,56	8,14	5,25	0,00	17,95	0,06%

Fonte: Siggo/SIAC. Elaboração própria.

Nota: Destaque em negrito às informações referentes ao terceiro quadrimestre de cada ano por consolidar a execução orçamentária realizada ao longo do exercício financeiro.

Nas próximas seções cada uma dessas despesas será detalhada e serão apresentadas as decisões do TCDF que respaldam as deduções na apuração da DTP da CLDF.

3.4.1 Abono de Permanência

O § 19 do art. 40 da Constituição Federal institui o abono de permanência aos servidores efetivos que tenham completado as exigências para a aposentadoria voluntária e que optem por permanecer em atividade, conforme transcrito abaixo:

§ 19. Observados critérios a serem estabelecidos em lei do respectivo ente federativo, o servidor titular de cargo efetivo que tenha completado as exigências para a aposentadoria voluntária e que opte por permanecer em atividade poderá fazer jus a um abono de



permanência equivalente, no máximo, ao valor da sua contribuição previdenciária, até completar a idade para aposentadoria compulsória.

A Lei Complementar nº 840/2011, que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis do Distrito Federal, em seu art. 101, inciso VII, estabelece que o abono de permanência possui caráter indenizatório.

É também nesse sentido a Decisão Extraordinária Administrativa nº 67/2007, exarada pelo TCDF, na Sessão Extraordinária Administrativa nº 576, de 18 de setembro de 2007, transcrita abaixo:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

...

II - considerar o “abono de permanência” como de natureza indenizatória, razão pela qual sobre ele não deve incidir o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

Ademais, na Decisão nº 6963/2007, exarada na Sessão Ordinária nº 4141, de 13 de dezembro de 2007, o Tribunal firmou entendimento de que as despesas com abono de permanência não são computáveis na apuração da despesa com pessoal, conforme transcrito a seguir:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

...

II - firmar o entendimento de que as despesas de natureza indenizatória com **Abono de Permanência**, instituído pela Emenda Constitucional nº 41/2003, **não são computáveis na despesa total de pessoal**, nos termos do "caput" do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. (grifo nosso)

Diante de tais entendimentos por parte do Tribunal de Contas competente, a CLDF, em seu Demonstrativo de Despesa com Pessoal, publicado quadrimestralmente, demonstra, na linha “Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis”, dentre outras, as despesas executadas na natureza de despesa



“3.1.90.11.95 – Abono de Permanência”, porém tal despesa é deduzida da “Despesa Bruta com Pessoal” através da linha de dedução “Abono Permanência (Decisão 67/2007-TCDF)”. Dessa forma, as despesas com Abono Permanência não são consideradas no cômputo final da despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da LRF.

3.4.2 Abono Pecuniário de Férias

O abono pecuniário de férias consiste na conversão em pecúnia de um terço (10 dias) do valor da remuneração devida ao servidor no período de férias. O art. 113 da LC 840/2011 instituiu o referido abono para os servidores públicos civis do Distrito Federal, conforme transcrito:

Art. 113. A conversão de um terço das férias em abono pecuniário depende de autorização do Governador, do Presidente da Câmara Legislativa ou do Presidente do Tribunal de Contas.

§ 1º Sobre o valor do abono pecuniário, incide o adicional de férias.

§ 2º A base para o cálculo do abono pecuniário não pode ser superior ao teto de remuneração ou subsídio.

Ademais o inciso VI do art. 101 dessa lei define que tal abono possui caráter indenizatório.

Em relação ao posicionamento do Tribunal de Contas, tem-se a Decisão nº 18/2003, exarada na Sessão Extraordinária Administrativa nº 396, de 27 de maio de 2003, a qual determina que as despesas com abono pecuniário de férias não são computáveis na apuração da despesa com pessoal, conforme transcrito a seguir:

O Tribunal, por maioria, de acordo com a proposta do Relator, considerou procedente o Pedido de Reexame interposto pelo Ministério Público dos termos da Decisão nº 3371/2002, para determinar a **exclusão do cômputo da despesa total com pessoal**, para efeito da apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), das verbas pagas a título de **abono pecuniário de férias (conversão de 1/3 dos**



vencimentos em pecúnia), diárias, ajuda de custo e indenização de transporte. (grifo nosso)

Diante de tais entendimentos por parte do Tribunal de Contas competente, a CLDF, em seu Demonstrativo de Despesa com Pessoal, publicado quadrimestralmente, demonstra, na linha “Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis”, dentre outras, as despesas executadas na natureza de despesa “3.1.90.11.31 – Férias – Abono Pecuniário”, porém tal despesa é deduzida da “Despesa Bruta com Pessoal” através da linha de dedução “Abono Pecuniário (Decisão 18/2003-TCDF)”. Dessa forma, as despesas com Abono Permanência não são consideradas no cômputo final da despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da LRF.

3.4.3 Conversão de licença prêmio em pecúnia

A licença prêmio é um benefício estatutário que o servidor faz jus a três meses de licença a cada cinco anos de efetivo exercício. Antes da alteração na LC 840/2011 pela LC 952/2019, era permitido ao servidor público do Distrito Federal converter a licença prêmio não gozada em pecúnia. E o art. 101, inciso VIII, da LC 840/2011 define que tais despesas possuem caráter indenizatório.

Esse também é o entendimento do TCDF, explicitada na Decisão nº 25/2003, exarada na Sessão Extraordinária Administrativa nº 402, de 08 de julho de 2003, transcrita a seguir:

O Tribunal, por maioria, de acordo com o voto do Relator, Conselheiro JACOBY FERNANDES, decidiu:

- I) deferir o pedido em causa, a fim de converter em pecúnia a licença-prêmio do servidor, atinente ao período adquirido e não gozado e não convertido para fim de inativação;
- II) determinar à Diretoria-Geral de Administração que, ao converter a licença-prêmio não gozada em pecúnia, deixe de reter o imposto de renda, haja vista sua natureza indenizatória.

Ademais, na Decisão nº 5239/2010, exarada na Sessão Ordinária nº 4379, de 05 de outubro de 2010, o TCDF determinou que as despesas com Licença Prêmio



não são computáveis na apuração da despesa com pessoal, conforme transcrito a seguir:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

...

III - determinar à Secretaria de Estado de Fazenda que:

a) nos demonstrativos de apurações dos limites de despesas com pessoal, publicados nos Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo, **passa a incluir, no item “Deduções da Despesa”, os valores relativos a despesas realizadas com Abono de Permanência, Abono Pecuniário de Férias e Licença-Prêmio em pecúnia**, em razão de possuírem natureza de verba indenizatória, em conformidade com as Decisões nºs 5.928/2001, 18/2003, 25/2003, item II, e 6.963/2007, item II. (grifo nosso)

Diante de tais entendimentos por parte do Tribunal de Contas competente, a CLDF, em seu Demonstrativo de Despesa com Pessoal, publicado quadrimestralmente, demonstra, na linha “Vencimentos, Vantagens e Outras Despesas Variáveis”, dentre outras, as despesas executadas na natureza de despesa “3.1.90.11.25 – Licença Prêmio por Assiduidade”, porém tal despesa é deduzida da “Despesa Bruta com Pessoal” através da linha de dedução “Licença Prêmio em Pecúnia (Ato da Mesa Diretora 111/2007)”. Dessa forma, as despesas com Abono Permanência não são consideradas no cômputo final da despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da LRF.

Ressalta-se que no demonstrativo se faz referência ao Ato da Mesa Diretora da Câmara Legislativa do Distrito Federal nº 111, de 2007. No art. 6º de tal AMD definem-se diversas despesas de caráter indenizatório que devem ser deduzidas na apuração da despesa com pessoal, conforme transcrito a seguir:

Art. 6º Serão deduzidas do cômputo da despesa bruta de pessoal as seguintes despesas de caráter indenizatório, especialmente:

I – a indenização por demissão de servidores ou empregados;

II – a ajuda de custo de que trata o Decreto Legislativo do Congresso Nacional nº 07, de 1995;



III – as relativas a incentivos à demissão voluntária;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior aos doze meses a que se refere o Relatório de Gestão Fiscal;

V - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados (fonte 106);

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro;

VI – as verbas pagas a título de conversão em pecúnia de licença-prêmio não usufruída, na forma do art. 16 da Resolução nº 229, de 2007;

VII – o abono de permanência, instituído pela Emenda Constitucional nº 41, de 2003, pago a servidores da Câmara Legislativa do Distrito Federal;

VIII - a ajuda de custo do início e do final de cada sessão legislativa, regulamentados pela Lei nº. 2.289 de 1999, pagos a Deputados Distritais.

3.4.4 Inativo e Pensionistas com recursos não vinculados

Até o final do exercício de 2020, a Câmara Legislativa do Distrito Federal, para fins de apuração da despesa líquida com pessoal, deduzia toda a despesa com Inativos e Pensionistas, independentemente se custeada com recursos vinculados ou não. A partir de 2021, com a publicação da Lei Complementar nº 178/2021, e após decisão do Tribunal de Contas do DF, passou-se a deduzir apenas as despesas custeadas com recursos vinculados.

Como já mencionado na seção anterior, no caso da CLDF, os recursos vinculados, utilizados para custeio de inativos e pensionistas, são os provenientes das seguintes fontes de recursos:

a) 233 - Compensação Previdenciária entre Regimes de Previdência;

b) 254 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa;



- c) 454 - Contribuição Previdenciária do Servidor da Câmara Legislativa (Recursos de Exercícios Anteriores);
- d) 264 - Contribuição Patronal da Câmara Legislativa para o RPPS;
- e) 464 - Contribuição Patronal da Câmara Legislativa para o RPPS (Recursos de Exercícios Anteriores).

Na tabela a seguir, apresenta-se a despesa com inativos e pensionistas da CLDF, acumulada em doze meses e apurada por quadrimestre, de 2017 a 2021, bem como a segregação dos recursos utilizados para seu custeio:

Tabela 5 - Despesa com Inativos e Pensionistas da CLDF

em milhões de R\$

Quad.	Inativos e Pens. (A)	Recursos Vinculados			Recursos não vinc. (E)	Déficit de Inat. E Pens. (F) = (A- B- C- D)	Déficit de Inat. E Pens. No RGF da CLDF (G)
		Cont. Serv. (FR 254 e 454) (B)	Cont. Patronal (FR 264 e 464) (C)	Comp. Previd. (FR 233) (D)			
3ºQ/17	69,84	23,57	0,00	40,90	5,37	5,37	0,00
1ºQ/18	74,61	23,95	0,00	47,20	3,47	3,47	0,00
2ºQ/18	78,76	24,37	0,00	47,19	7,19	7,19	0,00
3ºQ/18	90,51	24,42	14,22	43,22	8,65	8,65	0,00
1ºQ/19	95,25	24,54	23,06	38,99	8,67	8,67	0,00
2ºQ/19	101,10	25,11	34,01	36,75	5,23	5,23	0,00
3ºQ/19	98,32	24,28	34,28	34,90	4,85	4,85	0,00
1ºQ/20	101,52	25,57	33,89	38,74	3,32	3,32	0,00
2ºQ/20	104,41	24,26	36,76	39,95	3,43	3,43	0,00
3ºQ/20	105,98	23,94	34,64	33,00	14,40	14,40	0,00
1ºQ/21	107,49	25,56	40,15	24,31	17,47	17,47	3,07
2ºQ/21	114,53	34,84	44,70	14,10	20,88	20,88	8,48
3ºQ/21	122,16	35,21	42,93	10,49	33,53	33,53	33,53

Fonte: Siggo/SIAC. Elaboração própria.

Nota: Destaque em negrito às informações referentes ao terceiro quadrimestre de cada ano por consolidar a execução orçamentária realizada ao longo do exercício financeiro.

Na coluna "A" tem-se o total da despesa com Inativos e Pensionistas; as colunas "B", "C" e "D" trazem as despesas de inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados, originados, respectivamente, das Contribuições dos Servidores Ativos, Inativos e Pensionistas da CLDF; da Contribuição Patronal e da Compensação



financeira entre regimes de previdência. Já os valores da coluna “E” referem-se as despesas custeadas com recursos não vinculados para fins das deduções permitidas pela LRF.

Tais recursos não vinculados, utilizados nos exercícios de 2017 a 2021, para custeio das despesas com inativos e pensionistas da CLDF, são provenientes das seguintes fontes de recursos:

- a) 100 – Ordinário não vinculado;
- b) 206 - Contribuição para o plano de seguridade social dos servidores do executivo;
- c) 467 – Remuneração de depósitos bancários do RPPS (Recursos de Exercícios Anteriores).

A coluna “F” evidencia o déficit de Inativos e Pensionistas, resultante do confronto entre as referidas despesas e o somatório dos recursos vinculados, decorrentes da contribuição dos servidores, da contribuição patronal e da compensação previdenciária, utilizados pelo Instituto de Previdência do Distrito Federal (IPREV) no pagamento das aposentadorias e pensões referentes a servidores da CLDF.

Já a Coluna “G” evidencia o déficit de Inativos e Pensionistas considerado no Demonstrativo de Despesa com Pessoal do RGF, publicado pela CLDF. Como se pode observar, até 2020, as despesas com Inativos e Pensionistas não eram consideradas na apuração da DTP. A partir do 1º quadrimestre de 2021, tais despesas passaram a ser incorporadas na apuração da DTP, de forma progressiva e gradativa a cada quadrimestre de 2021, conforme Decisão nº 1472/2021, exarada pelo TCDF na Sessão Ordinária n 5251, de 28 de abril de 2021, transcrita abaixo:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

I – determinar a realização de **estudo especial pela Secretaria de Macroavaliação da Gestão Pública – SEMAG**, com a urgência que o caso requer, para analisar a repercussão das novas regras dispostas na Lei Complementar nº 178/2021, em especial as alterações promovidas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) no



tocante à metodologia de apuração dos gastos com inativos e pensionistas adotada pelos Poderes e Órgãos do Distrito Federal, bem como outros aspectos relevantes sobre a matéria;

II – para subsidiar a elaboração do **Relatório de Gestão Fiscal de que trata o art. 54 da LRF**, e até que seja concluído o estudo especial de que trata o item I anterior, expedir orientação dirigida ao Chefe do Poder Executivo, ao **Presidente da Câmara Legislativa do Distrito Federal**, à Defensora Pública-Geral do Distrito Federal, ao Secretário de Estado de Economia do Distrito Federal e à Secretaria-Geral de Administração do TCDF, no sentido de que a regra contida no art. 16 da LC nº 178/2021, que acrescenta **novo parágrafo 7º ao art. 20 da LRF, aplica-se a partir de janeiro de 2021**, conforme regra a seguir:

a) RGF 1º Quadrimestre de 2021:

i) meses de 2020 (maio a dezembro) – apurados conforme entendimento anterior desta Corte, a exemplo da Decisão nº 1.905/2013, que possibilita a exclusão, para fins da LRF, das despesas de inativos e pensionistas do TCDF e da CLDF;

ii) meses de 2021 (janeiro a abril) – considerada a LC nº 178/2021, art. 16 – apuração, de forma segregada entre os Órgãos e Poderes indicados no art. 20 da LRF, para aplicação dos respectivos limites de gastos, da integralidade das despesas com pessoal dos respectivos servidores inativos e pensionistas, mesmo que o custeio dessas despesas esteja a cargo de outro poder ou órgão;

b) RGF 2º Quadrimestre de 2021:

i) meses de 2020 (setembro a dezembro) – apurados conforme entendimento anterior desta Corte;

ii) meses de 2021 (janeiro a agosto) – considerada a LC nº 178/2021, art. 16;

c) RGF 3º Quadrimestre de 2021: integralmente observando a LC nº 178/2021;

(...)



Posteriormente, após a conclusão do estudo especial pela Secretaria de Macroavaliação da Gestão Pública – SEMAG, o TCDF exarou, na Sessão Ordinária nº 5281, de 15 de dezembro de 2021, a Decisão nº 4812/2021, transcrita a seguir:

Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

(...)

II – determinar ao Chefe do Poder Executivo do Distrito Federal, ao **Presidente da Câmara Legislativa do Distrito Federal - CLDF**, à Defensora Pública-Geral do Distrito Federal, ao Secretário de Estado de Economia do Distrito Federal e à Secretaria- Geral de Administração do TCDF que:

a) **na elaboração dos Relatórios de Gestão Fiscal relativos ao exercício de 2021**, observe a regra de transição contida no **item II da Decisão nº 1472/2021**, para aplicação da disposição contida no § 7º do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, incluído pela Lei Complementar nº 178/2021;

b) nas apurações das despesas com pessoal constantes dos Relatórios de Gestão Fiscal:

i) **sejam deduzidas**, desde que inicialmente consideradas, **somente as despesas com inativos e pensionistas quanto à parcela custeada por recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição, da contribuição patronal e de demais transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos, em conformidade com o disposto no art. 18 e no inciso VI do § 1º do art. 19 da LRF, com redação dada pela LC nº 178/2021, bem como no caput do art. 169 da Constituição Federal, com redação dada pela EC nº 109/2021, aplicando, para tanto, a regra de transição prevista no item II da Decisão nº 1472/2021, tornando sem efeito os termos do item II.c da Decisão nº 1905/2013; (grifo nosso)**



Diante de tais entendimentos por parte do Tribunal de Contas, a CLDF, em seu Demonstrativo de Despesa com Pessoal, publicado quadrimestralmente, passou a demonstrar, a partir de 2021, na linha “Inativos e Pensionistas com recursos vinculados”, apenas as despesas com aposentadorias e pensões de seus servidores custeadas com recursos provenientes das contribuições dos servidores para o regime de previdência, contribuição patronal e compensação previdenciária.

No entanto, cabe uma ressalva em relação à compensação previdenciária. Tal compensação se refere à tratada pelo § 9º do art. 201 da CF/88, transcrito a seguir:

§ 9º Para fins de aposentadoria, será assegurada a contagem recíproca do tempo de contribuição entre o Regime Geral de Previdência Social e os regimes próprios de previdência social, e destes entre si, observada a **compensação financeira**, de acordo com os critérios estabelecidos em lei. (grifo nosso)

Essa compensação financeira é uma receita para o Instituto de Previdência do DF - IPREV, que a utiliza para custear os Inativos e Pensionistas do Distrito Federal. No entanto, não há uma vinculação, em relação aos Poderes, entre a origem e o destino desses recursos financeiros. Por exemplo, os recursos da compensação financeira referentes aos servidores do Poder Executivo podem ser utilizados para custear os inativos e pensionistas do Poder Legislativo.

Nesse contexto, observou-se que o IPREV não tinha um critério bem definido para escolher quais fontes de recursos, além das fontes próprias (contribuição dos servidores e contribuição patronal), seriam utilizadas para custear os inativos e pensionistas do Poder Legislativo.

Dessa forma foi publicada a Lei Complementar nº 991, de 08 de dezembro de 2021, que define que o IPREV deve utilizar os recursos decorrentes da compensação financeira prevista no art. 201, § 9º, da CF/88, prioritariamente para custeio de inativos e pensionistas vinculados ao Tribunal de Contas do Distrito Federal e à Câmara Legislativa do Distrito Federal, conforme transcrito a seguir:

Art. 1º O **Regime Próprio de Previdência Social do Distrito Federal – RPPS/DF**, de que trata o art. 40 da Constituição Federal, reorganizado e unificado pela Lei Complementar nº 769, de 30 de junho de 2008, **deve utilizar-se dos recursos orçamentários e**



financeiros decorrentes da **compensação financeira** prevista no art. 201, § 9º, da Constituição Federal, **prioritariamente para custeio de inativos e pensionistas vinculados ao Tribunal de Contas do Distrito Federal e à Câmara Legislativa do Distrito Federal.** (grifo nosso)

Com a publicação da LC nº 991/2021, todo o déficit de Inativos e Pensionistas da CLDF passou a ser coberto pelos recursos da compensação previdenciária, que para fins de LRF são dedutíveis. Apesar de tal recurso não ser, necessariamente, proveniente de compensações financeiras relacionadas a servidores da CLDF, são utilizados para custear seus inativos e pensionistas. Dessa forma, assim como ocorria antes da publicação da LC 178/2021, a despesa com inativos e pensionistas não impacta na apuração da DTP da CLDF.

Ressalta-se que, no âmbito do Distrito Federal, considerando o ente como um todo, não houve redução da disponibilidade financeira. Trata-se apenas da utilização de um recurso específico para custear os inativos e pensionistas da Câmara e do TCDF. Caso tais despesas não fossem pagas com os recursos da compensação previdenciária (FR 233), teriam de ser pagas com recursos de outras fontes do Governo do Distrito Federal (GDF). Portanto tem-se apenas uma definição contábil, em termos de classificação por fonte ou destinações de recursos, que se insere na operacionalização da folha de pagamento pelo IPREV.

3.5 Aplicação da Lei Complementar nº 178/2021 na CLDF

Com a promulgação da Lei Complementar nº 178, de 13 de janeiro de 2021, que alterou a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), diversas dúvidas e incertezas surgiram em relação à apuração da despesa com pessoal.

Foi nesse contexto que, por meio da Portaria do Secretário-Geral nº 34, de 16 de março de 2021, foi constituído um grupo de trabalho (GT-LC178) para estudar e sanar tais incertezas, e estabelecer critérios previsíveis e de acordo com a legislação vigente para a apuração da Despesa Total de Pessoal (DTP) da Câmara Legislativa do Distrito Federal.



A partir dos estudos realizados por tal GT, foi formulada consulta ao TCDF a respeito de dúvidas na aplicação de dispositivos da Lei Complementar nº 178/2021, que repercutem no cálculo da despesa bruta total de pessoal daquele órgão.

Tais dúvidas referem-se à continuidade da dedução na DTP das despesas relativas à conversão em pecúnia de licença prêmio na atividade; abono de permanência; e abono pecuniário de férias; bem como quais recursos utilizados no custeio dos inativos e pensionistas seriam dedutíveis.

Em relação a essas despesas, o TCDF exarou, na Sessão Ordinária nº 5280, de 08 de dezembro de 2021, a Decisão nº 4738/2021, transcrita a seguir:

O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, decidiu:

(...)

II – no mérito, esclarecer ao órgão consulente que:

a) para efeito de publicação dos demonstrativos fiscais da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar – LC nº 101/2000), os gastos com pessoal relacionados ao **abono de permanência**, ao **abono pecuniário de férias** e à **licença prêmio** (licença servidor) convertida em pecúnia, ao serem computados na despesa bruta, devem **ser deduzidos para fins de cálculo da despesa líquida com pessoal**, por configurarem **verbas de natureza indenizatória**, conforme entendimento firmado por esta Corte nas Decisões nºs 6963/2007, 5239/2010, 4483/2018 e 36/2019-ADM. (grifo nosso)

As dúvidas relativas ao cômputo dos inativos e pensionistas foram sanadas por meio da Decisão nº 4812/2021, transcrita e comentada na sessão anterior.

Dessa forma, a LC 178/2021 não surtiu impacto na apuração da despesa com pessoal da CLDF, uma vez que o Tribunal de Contas competente permanece considerando com dedutível as despesas com conversão em pecúnia de licença prêmio na atividade; abono de permanência; e abono pecuniário de férias; bem como, com a publicação da LC nº 991/2021, foi possível custear toda a despesa com inativos e pensionistas com recursos vinculados, não apresentando-se, portanto, déficit para impactar na apuração da despesa com pessoal.



4 CONCLUSÃO

A Despesa com Pessoal compreende, para fins da Lei de Responsabilidade Fiscal, os gastos com ativos, inativos e pensionistas. Dentre esses gastos, a lei definiu, taxativamente, quais seriam dedutíveis. Ademais, a lei impôs limites percentuais, por ente da federação, em relação à receita corrente líquida, bem como os repartiu entre seus Poderes e Órgão autônomos. Além disso, definiu restrições e vedações para os que ultrapassassem os limites definidos.

A regra de gasto com pessoal é a principal regra de despesa comum a toda a federação brasileira. Destacam-se os seguintes atributos para a efetividade de tais regras na contenção do viés deficitário dos governos: i) independência do órgão que avalia o cumprimento das regras fiscais; e ii) existência de procedimentos orçamentários e contábeis comuns em toda a federação (Kotia & Lledó, 2018).

No entanto, ressalta-se que, apesar da LRF ter definido critérios e regras para a apuração da Despesa com Pessoal, na prática não há uma uniformização nacional. A Lei concedeu aos Tribunais de Contas a atribuição de verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal. E é nesse contexto que surgem as diversas interpretações e divergências de critérios. Cada um dos mais de trinta Tribunais de Contas estaduais e municipais no Brasil possuem resoluções e entendimentos específicos sobre a forma de operacionalizar a LRF e normas associadas (Nunes, 2019).

No presente trabalho, buscou-se analisar o quão aderente à LRF e às orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais são os critérios utilizados pela Câmara Legislativa na apuração de sua Despesa com Pessoal; bem como evidenciar que tais critérios estão totalmente aderentes às decisões emanadas pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal.

Dentro do período analisado, de 2017 a 2021, as divergências estão relacionadas à dedução de despesas não permitidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, publicado pela STN, bem como à desconsideração dos gastos com inativos e pensionistas. Tais despesas deduzidas de forma contrária às orientações da STN são tidas como indenizatórias e por isso o TCDF entende serem dedutíveis. Apesar das alterações promovidas pela LC nº 178/2021 na LRF, o Tribunal continua considerando as despesas com conversão de licença prêmio em pecúnia, abono de permanência e abono pecuniário de férias como dedutíveis, conforme Decisão nº 4738/2021.



Caso se considere a Despesa com Pessoal publicada pela CLDF, de 2017 a 2021, apenas no 2º e 3º quadrimestre de 2019, ficaria acima do limite de alerta, que é de 1,53%. Já se se considerar os critérios da STN, a despesa só não ficaria acima do limite de alerta no 3º quadrimestre de 2017 e no 3º de 2021, sendo que no 2º e 3º quadrimestres de 2019 e no 1º de 2020 ficaria acima do limite prudencial, que é de 1,62%, situação que teria acionado as restrições de gastos com pessoal definidas na LRF.

Destaca-se que essas interpretações expansivas por parte dos Tribunais de Contas, bem como a falta de padronização e harmonia na apuração da despesa com pessoal contribuem para a ineficácia da LRF em conter os gastos públicos e conseqüentemente se reduz o espaço fiscal que poderia ser destinado para outros dispêndios que seriam de interesse da sociedade. Rocha (2018) aponta como os principais prejudicados pelas divergências na apuração da despesa como pessoal: os contribuintes, as populações dos entes infratores e os próprios governos. Os primeiros, pelo fato de alguns estados e municípios incorrerem em despesas com pessoal em montantes superiores aos legalmente admitidos, em prejuízo do atendimento de outras demandas da sociedade. As populações, por não terem sido corretamente informadas sobre a qualidade das ações dos seus gestores. E, por último, os próprios governos dos entes subnacionais que correram o risco de arcar com sanções previstas na LRF devido à resistência de um ou mais Poderes ou Órgãos.

Por fim, propõe-se que novos trabalhos na área abranjam a realidade de Assembleias Legislativas de outros estados, que seguem ou não os critérios da STN, possibilitando uma comparação com a Câmara Legislativa do Distrito Federal.



REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. (2022). Senado aprova projeto que libera gasto com pessoal de organizações sociais. Brasília, DF: Senado Federal, 2022. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/06/22/senado-aprova-projeto-que-libera-gasto-com-pessoal-de-organizacoes-sociais>>. Acesso em: 11 set. 2022.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

BRASIL. Decreto Lei nº 79, de 30 de junho de 2022. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/norma/36037061>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

BRASIL. LRF. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

BRASIL. LRF. Lei Complementar nº 178, de 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp178.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

BRASIL. Lei nº 11.131, de 1º de julho de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Lei/L11131.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

DISTRITO FEDERAL. Lei Complementar nº 840, de 23 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/70196/Lei_Complementar_840_23_12_2011.html>. Acesso em: 06 jun. 2022.

DISTRITO FEDERAL. Lei nº 4.356, de 03 de julho de 2009. Disponível em: <http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/60794/Lei_4356_03_07_2009.html>. Acesso em: 06 jun. 2022.



DISTRITO FEDERAL. Lei Complementar nº 991, de 08 de dezembro de 2021. Disponível em: <http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/bdca907d8cbd415aa0b3441778c38dff/Lei_Complementar_991_09_12_2021.html>. Acesso em: 06 jun. 2022.

Kotia, A., & Lledó, V. (2016). *Do subnational fiscal rules foster fiscal discipline? New empirical evidence from Europe* (IMF Working Paper WP/16/84). Washington, DC: Fundo Monetário Internacional. Disponível em: <<https://www.elibrary.imf.org/view/journals/001/2016/084/article-A001-en.xml>> Acesso em: 06 jun. 2022.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. (2019). Nota Técnica. Transparência nas Contas como pré condição para a boa gestão fiscal. Disponível em: <<https://static.poder360.com.br/2019/08/nota-estados-LRF-SPE.pdf>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

Nunes, S. P. P., Marcelino, G. F., & Silva, C. A. T. (2019). Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13, e145151. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/145151>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

ROCHA, C. A. A. A Despesa Total com Pessoal na Ótica da STN e dos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/ CONLEG/ Senado, maio/2018 (Boletim Legislativo nº 71, de 2018). Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/542450>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. (2021). Boletim de finanças dos entes subnacionais. Brasília, DF: Ministério da Economia. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41464>. Acesso em: 06 jun. 2022.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. (2021). Nota Informativa SEI nº 4076/2021/ME. Brasília, DF: Ministério da Economia. Disponível em: <



https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:11741>. Acesso em: 06 jun. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Manual de Demonstrativos Fiscais. 12ª edição. 2022. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:16584>. Acesso em: 06 jun. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. SICONFI. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf>. Acesso em: 06 jun. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-377-de-8-de-julho-de-2020-265866823>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TEIXEIRA, M. de S. Divergências metodológicas dos Tribunais de Contas e seus efeitos sobre as regras de despesa com pessoal. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, RJ, v. 54, n. 6, p. 1747-59, dez. 2020. Disponível em: <<https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/82409>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Extraordinária Administrativa Nº 18/2003**. Relator: Auditor José Roberto de Paiva Martins. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas/>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Extraordinária Administrativa Nº 25/2003**. Relator: Conselheira Marli Vinhadeli. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas/>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Extraordinária Administrativa Nº 67/2007**. Relator: Conselheiro Antônio Renato Alves Rainha.



Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 6963/2007**. Relator: Conselheiro Jorge Caetano. Disponível em: <<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 5239/2010**. Relator: Conselheiro Antonio Renato Alves Rainha. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 1905/2013**. Relator: Conselheira Anilcéia Luzia Machado. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 4483/2018**. Relator: Conselheiro Inácio Magalhães Filho. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Administrativa Nº 36/2019**. Relator: Conselheiro Inácio Magalhães Filho. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 1472/2021**. Relator: Conselheiro Antonio Renato Alves Rainha. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 4738/2021**. Relator: Conselheiro Antonio Renato Alves Rainha. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Decisão Nº 4812/2021**. Relator: Conselheiro Antonio Renato Alves Rainha. Disponível em:<<https://www2.tc.df.gov.br/4-consultas/consultas>>. Acesso em: 06 jun. 2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. (2016). Contratação de terceiro setor não está nos limites de gastos com pessoal. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/contratacao-de-terceiro-setor-nao-esta-nos-limites-de-gastos-com-pessoal.htm>>. Acesso em: 06 jun. 2022.



Pedro Augusto Ramirez Monteiro

De: Carlos Alexandre Amorim Rocha
Enviado em: quarta-feira, 19 de outubro de 2022 09:56
Para: Pedro Augusto Ramirez Monteiro
Assunto: Monografia da aluna Larissa Abreu
Anexos: 20221019-Monografia-Larissa.pdf

Bom dia, Pedro:

Segue a monografia revisada da aluna Larissa Abreu assinada e datada.

Ela também foi enviada para o Rafael.

Att.,

C. Alexandre A. Rocha
Consultor Legislativo | Finanças Públicas
Senado Federal | Ala Filinto Müller | Gabinete 15 | Módulo F
Fones: +55 (61) 99976-3943 & 3303-4522 / 4351 (Fax)