

ORIENTAÇÃO TÉCNICA CONTÁBIL N.º 003/2021

**CONCEITOS, CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL E INTERPRETAÇÃO DAS NORMAS DE
DESPESAS COM PESSOAL TERCEIRIZADO**

Em atendimento aos questionamentos do egrégio Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE/PR), que se deram por meio do Ofício n.º 40/20 – 4ª ICE-TCE/PR, acerca da contabilização das Despesas com Pessoal Terceirizado, a Diretoria de Contabilidade Geral do Estado (DCG), por intermédio do Departamento de Normatização Contábil (DNC/DCG), publica a presente Orientação Técnica Contábil, que tem por escopo apresentar os Conceitos e Interpretações das Normas relacionadas a Despesas com Pessoal Terceirizado.

Destarte, a Contabilidade Geral do Estado, no uso de suas atribuições, vem definir e orientar a política contábil relativa ao entendimento conceitual e de interpretação das Normas a respeito da matéria Despesas com Pessoal Terceirizado, sob a ótica do registro e classificação contábil.

Por consequência, tem-se que a presente orientação possui o objetivo de orientar os Gestores e os Grupos Orçamentários Financeiros (GOFs), no que tange à política contábil do Estado, para a correta classificação das Despesas com Pessoal Terceirizado, auxiliando na aplicação das normas, conceitos e regras contábeis, bem como, intenta-se propiciar informações íntegras, úteis e transparentes.

DESPESAS COM PESSOAL

A despesa de pessoal no âmbito da Administração Pública tem imposições trazidas por lei para o controle de gastos com pessoal, em que estabeleceu limites em relação à Receita Corrente Líquida, de cada ente público, e seus respectivos Poderes. De acordo com a Constituição Federal a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar. Neste sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000) regulamentou este comando da Constituição Federal de 1988.

Com o objetivo de normatizar entendimento a respeito do conceito de Despesas com Pessoal fornecendo base adequada para o trato do assunto, apresenta-se definição em consonância com a Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme explanado



em seu artigo 18, *in verbis*:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Além dessas despesas, os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos também devem ser computados para fins de apuração do limite da despesa total com pessoal. Contudo, o não cumprimento pode gerar vedações pelo descumprimento do limite máximo de gastos de pessoal, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá receber transferências voluntárias que repasses de outros entes governamentais, geralmente de forma de convênios firmados, obter garantia, direta e indireta, de outro ente para realização de operações de crédito, geralmente na forma de empréstimos, contratar operações de crédito.

TERCEIRIZAÇÃO

A terceirização consiste na contratação de empresas especializadas para execução de atividades que não constituem o objeto principal da entidade contratante. Na administração Pública esse conceito é o mesmo. Quando a Administração Pública recorre a terceiros para execução de tarefas que ela mesma poderia executar, está terceirizando. Porém, é perfeitamente possível, no âmbito da Administração Pública, a terceirização como modalidade de contrato de prestação de serviços, desde que esta seja voltada para atividade-meio e não para atividade-fim, que seja precedida de licitação pública, nos moldes definidos pela Lei n.º 8.666/93, que regulamenta o artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal. Deste modo, entende-se como atividade-meio aquela que não é atribuída ao Estado como serviço público, evidenciando que a atividade-meio e os requisitos que devem ser observados para que a terceirização seja considerada lícita (e não se caracterize como substituição de servidores públicos, ou seja, burla ao princípio do concurso público).

A terceirização, porém, quando é realizada pela Administração Pública tem-se que, ser observado, conforme o §1º, do art. 18 da LRF determina 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.

Assim sendo, entram no cálculo de Despesa Total com Pessoal, por substituírem servidor ou empregado público, as Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização referentes à mão-de-obra empregada em **atividade-fim** da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

Desta feita, o Anexo II da Portaria Interministerial n.º 163, de 4 de maio de 2001, orienta que a terceirização é classificada no elemento de despesa **34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização**.

NÃO SE INCLUI NO CONCEITO DE TERCEIRIZAÇÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal não se refere a toda *terceirização*, mas sim àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, **simultaneamente**:

- a) Sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (**atividades-meio**), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações;
- b) Não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e
- c) Não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

Por conseguinte, estabelecendo o entendimento de que somente quando a despesa atende todos os itens citados acima, deverá ser classificada junto ao elemento de despesa “**Outros Serviços De Terceiros**” que podem ser **Pessoa Física ou Pessoa Jurídica**.



OUTROS SERVIÇOS DE TERCEIROS

Outro ponto importante é atentar-se à clara distinção entre a classificação no elemento de despesa “Outras Despesas decorrentes de Contratos de Terceirização” e os elementos de despesas “Outros Serviços de Terceiros” (Pessoa Física e Jurídica) em seus conceitos elementares, principalmente pela diferença de tratamento em relação aos Gastos com Pessoal descritos junto a Lei de Responsabilidade Fiscal e o computo ou não da despesa no cálculo, bem como no intuito de equilibrar as contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a “limites” previstos.

Segue abaixo as descrições dos elementos de despesa (36 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física e 39 – Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica), referentes a classificação de Outros Serviços de Terceiros.

PESSOA FÍSICA

Seguindo, ainda, o custo correspondente deve ser contabilizado no grupo de natureza de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, nos elementos de despesa 36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física, sem integrar o cômputo de gastos com pessoal. Conforme, o **Anexo II** da Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001, que orienta a classificação no elemento de despesa supracitado.

Desta forma, as despesas orçamentárias decorrentes de serviços prestados por pessoa física pagos diretamente a esta e não enquadrados nos elementos de despesa específicos, tais como: remuneração de serviços de natureza eventual, prestado por pessoa física sem vínculo empregatício; estagiários, monitores diretamente contratados; gratificação por encargo de curso ou de concurso; diárias a colaboradores eventuais; locação de imóveis; salário de internos nas penitenciárias; e outras despesas pagas diretamente à pessoa física.

PESSOA JURÍDICA

De igual modo, consubstanciados no Anexo II da referida Portaria a classificação das despesas devem ser no elemento de despesa 39 - Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, em relação as despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como: assinaturas de jornais e

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

TABELA ELEMENTOS DE DESPESA

Para a otimização dessas identificações descrevemos a relação resumida do conteúdo tratado nessa orientação técnica conceitual, demonstrando os diferentes elementos de despesa e a base legal utilizada como referência que deve ser consultada antes quaisquer lançamentos que tratem de despesas com pessoal, a tabela seguir:

| Descrição | Elemento de Despesa | Legislação |
|-------------------------------------|--|--|
| Terceirização | 34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização | - Portaria Interministerial n.º 163 de 2001, Anexo II - MDF 11ª Edição - 2020 |
| Outros Serviços de Terceiros | 36 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física | |
| Outros Serviços de Terceiros | 39 - Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica | |

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Finalmente, as orientações aqui contidas visam esclarecer os conceitos pertinentes aos lançamentos com relação às Despesas de Pessoal Terceirizado, em especial a comparação do elemento de despesa 34 – Outras Despesas Com Pessoal



decorrentes de Contratos de Terceirização, com os elementos 36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física e 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica.

Sendo assim, existindo dúvidas pertinentes à contabilização não contempladas na presente orientação, estas deverão ser encaminhadas ao DNC/DCG, por meio de protocolo, contendo a situação a ser orientada.

Restando que esta Contabilidade Geral do Estado fica à disposição para esclarecimentos sobre eventuais dúvidas sobre o assunto.

Curitiba, 29 de janeiro de 2021.

Rodrigo do Amaral Alberguine

Departamento de Normatização Contábil – DNC/DCG
Chefe do Departamento de Normatização Contábil
CRC-RJ 128.156/O-0 T-PR

De acordo.

Cristiane Berriel Lima da Silveira
Diretora de Contabilidade Geral
Contadora Geral do Estado
CRC-RJ 088.360/O-2 T-PR