



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Aviso nº 306 - GP/TCU

Brasília, 7 de maio de 2024.

Senhor Presidente,

Encaminho a Vossa Excelência, para conhecimento, cópia do Acórdão nº 799/2024 proferido pelo Plenário desta Corte de Contas, na Sessão Ordinária de 24/4/2024, ao apreciar o processo TC-036.973/2020-3, da relatoria do Ministro Vital do Rêgo.

Os aludidos autos tratam de Consulta formulada pelo Ministério Público Federal acerca da classificação de determinadas verbas de pessoal para fins de inclusão no cômputo da despesa total com pessoal, com vistas a verificar o cumprimento do limite estabelecido pelo art. 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) para o Ministério Público da União.

Por oportuno, informo que o inteiro teor da Deliberação ora encaminhada pode ser acessado no endereço eletrônico www.tcu.gov.br/acordaos.

Atenciosamente,

(Assinado eletronicamente)

MINISTRO BRUNO DANTAS
Presidente

A Sua Excelência o Senhor
Deputado Federal JULIO ARCOVERDE
Presidente da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização
Congresso Nacional
Brasília - DF

ACÓRDÃO Nº 799/2024 – TCU – Plenário

1. Processo TC 036.973/2020-3.
2. Grupo I – Classe de Assunto: III – Consulta.
3. Interessados: Secretaria de Orçamento Federal; Secretaria do Tesouro Nacional.
4. Órgão: Ministério Público Federal.
5. Relator: Ministro Vital do Rêgo.
6. Representante do Ministério Público: Subprocurador-Geral Lucas Rocha Furtado.
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal).
8. Representação legal: não há.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Consulta formulada pelo Ministério Público Federal, formulada pelo Dr. Humberto Jacques de Medeiros, então Procurador-Geral da República em exercício, acerca da classificação de determinadas verbas de pessoal para fins de inclusão no cômputo da despesa total com pessoal, com vistas a verificar o cumprimento do limite estabelecido pelo art. 20 da Lei Complementar 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para o Ministério Público da União (MPU).

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. com base no art. 264, inciso II, do Regimento Interno do TCU, conhecer da presente consulta;

9.2. revogar, com fulcro no art. 276, § 5º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, a medida cautelar adotada em 8/11/2020, referendada, em caráter excepcional, pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário;

9.3. nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 1º, inciso XXV, e 264 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, e os arts. 99 e 100 da Resolução-TCU 259/2014, responder ao consulente que:

9.3.1. em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais;

9.3.2. as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000;

9.4. encaminhar cópia desta deliberação ao consulente, à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento e Orçamento, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, à Advocacia-Geral da União e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, informando-lhes que o inteiro teor da referida decisão poderá ser consultado no Portal do TCU (www.tcu.gov.br/acordaos)

9.5. arquivar o presente processo.

10. Ata nº 16/2024 – Plenário.
11. Data da Sessão: 24/4/2024 – Ordinária.
12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-0799-16/24-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Benjamin Zymler, Augusto Nardes, Aroldo Cedraz, Vital do Rêgo (Relator), Antonio Anastasia e Jhonatan de Jesus.

13.2. Ministro-Substituto presente: Augusto Sherman Cavalcanti.

(Assinado Eletronicamente)
BRUNO DANTAS
Presidente

(Assinado Eletronicamente)
VITAL DO RÊGO
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)
CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA
Procuradora-Geral

VOTO

Trata-se de consulta formulada pelo Dr. Humberto Jacques de Medeiros, então Procurador-Geral da República em exercício (peça 2), acerca da classificação de determinadas verbas de pessoal para fins de inclusão no cômputo da despesa total com pessoal, com vistas a verificar o cumprimento do limite estabelecido pelo art. 20 da Lei Complementar 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para o Ministério Público da União (MPU). Em síntese o consulente apresenta os seguintes questionamentos:

- 1) No âmbito do orçamento da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, devem ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal?
- 2) No cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, devem ser incluídas as despesas de caráter indenizatório?

-II-

2. A AudFiscal, nas instruções de peças 32 e 70, no essencial, entende que despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser consideradas para fins do cômputo total da despesa de pessoal. Para chegar a tal conclusão a unidade técnica aduz, em síntese, os seguintes argumentos:

(...) quanto ao mérito dos questionamentos, conclui-se pela inaplicabilidade de um critério jurídico-tributário — ou de qualquer outro do gênero — para determinar se a verba de pessoal é indenizatória para fins fiscais — de modo a não computá-la no montante da despesa com pessoal a ser aferido frente aos limites da LRF. De fato, uma verba de pessoal será indenizatória para fins tributários quando a hipótese de incidência do tributo não alcançar o fato gerador da verba remuneratória percebida pelo agente público, ao passo que, para fins fiscais, será indenizatória a despesa que tenha a finalidade de ressarcir ou compensar dispêndio suportado pelo agente público, no desempenho de suas funções, configurando recomposição patrimonial deste último.

3. O Ministério Público junto ao TCU, instado a se manifestar nos autos por este Relator, aniu ao entendimento firmado pela unidade técnica nos termos do parecer de peça 74. Em síntese, o representante do MPTCU sugeriu que:

(...)

O consulente questiona, na presente consulta, se despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” deveriam ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal.

Em minha visão, fica claro que tais gastos tem a natureza de despesa com pessoal trazida pela LRF e não o viés indenizatório questionado.

Ora, se determinado servidor público não goza de suas férias, por exemplo, e vem a ser remunerado por elas posteriormente, fica claro que ele está recebendo valores a título de remuneração por benefício não gozado e não sendo indenizado por despesas que ele mesmo teve de arcar no exercício de suas funções. Ainda que o STJ entenda em sua jurisprudência que não cabe a incidência de IR sobre tais valores, vejo que a interpretação a ser dada no presente caso deve estrita obediência aos conceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

(...)

Vejo com preocupação eventual interpretação sobre se despesas como “licença prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” não deveriam ser computadas para fins de cálculo do limite de despesas com pessoal no MPU. Além de deturpar o conceito basilar da LRF de limitação de gastos com pessoal e de retirar efetividade daquele normativo legal, isso faria com que aquele órgão pudesse vir a aumentar suas despesas de um ano para o outro, trazendo riscos à hígidez fiscal da União.

Anuo, portanto, com a proposta da AudFiscal no sentido de que seja respondido ao consulente que “em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais” e que “as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000.”

-III-

4. Preliminarmente à análise de mérito, rememoro que os presentes autos foram atribuídos à minha relatoria em 12/1/2023 em razão de conexão entre a matéria tratada nestes autos e o objeto do TC 006.613/2021-7. Antes disso, por meio do despacho de peça 6, proferido em 8/11/2020, referendado pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário, na sessão de 11/11/2020, foi concedida medida cautelar nos seguintes termos:

(...)

45.2. conceder, liminarmente, a tutela de urgência, nos termos do art. 276, caput, do Regimento Interno do TCU, e do art. 300 do Código de Processo Civil, para:

45.2.1. suspender, em relação ao Ministério Público da União, os efeitos práticos do art. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) decorrentes de apuração do limite com despesas de pessoal que leve em conta as despesas de caráter indenizatório mencionadas neste processo, até o seu julgamento de mérito;

45.2.2. declarar que, até o julgamento de mérito deste feito, os dirigentes do MPU não poderão ser responsabilizados por adoção de medidas vedadas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, caso tenham atingido o limite prudencial de despesa com pessoal, ou por não terem tomado as ações previstas no art. 23 da mesma lei, caso tenham atingido o limite máximo, se a extrapolação desses limites tiver ocorrido em razão do cômputo de despesas de natureza indenizatória mencionadas neste processo.

5. Portanto, destaco que a referida medida cautelar ainda está vigente e precisa ter um deslinde na presente decisão. Com isso e para facilitar o encaminhamento que pretendo sugerir ao Plenário sobre a matéria em discussão, desdobrarei a análise dos autos em dois momentos: o primeiro para abordar o mérito da consulta e o segundo para discorrer sobre um encaminhamento para a cautelar vigente.

-IV-

6. Começando pela questão de mérito que permeia a presente consulta, verifico que o cerne da discussão consiste em estabelecer a distinção entre verbas de pessoal de natureza indenizatória e as de cunho remuneratório, de modo a identificar aquelas que não devem ser consideradas no cômputo da despesa total com pessoal, para fins de verificação do respeito aos limites individualizados fixados pelo art. 20 da LRF.

7. Nesse caminho, adianto que meu entendimento é na mesma linha do que propõe a AudFiscal com apoio do MPTCU e na linha das notas técnicas trazidas aos autos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Secretaria de Orçamento e Finanças (SOF) e Procuradoria Geral da Fazenda

Nacional (PGFN). Por essa razão, e considerando a profundidade e a correção das análises realizadas, adoto como minhas razões de decidir, as instruções de peças 32 e 70 bem como o parecer de peça 74 por seus próprios fundamentos, sem prejuízo de tecer as seguintes considerações.

8. Inicialmente, em razão da clareza na exposição dos conceitos necessários ao deslinde dos questionamentos trazidos ao escrutínio deste Tribunal, entendo pertinente apresentar os principais argumentos apresentados pela STN, SOF e PGFN nos presentes autos no que diz respeito à discussão de mérito. Conforme se verá, embora com enfoques diferentes, é evidente o consenso entre os referidos órgãos no sentido de que as despesas com caráter indenizatório devem deixar de ser consideradas para o cômputo dos dispêndios com pessoal tão somente quando visarem à recomposição patrimonial do servidor, tendo em vista eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais.

-IV.i-

9. A STN, na Nota Técnica de peça 19, aduz que “a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União”, enquanto não implantado o Conselho de Gestão Fiscal, nos termos do art. 67. Com isso, nos termos do inciso I do art. 17 da Lei 10.180/2001, é a Secretaria do Tesouro Nacional o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal.

10. Em seguida, a STN afirma que a questão da natureza remuneratória ou indenizatória de benefícios assistenciais e previdenciários foi discutida em 2009 no então Grupo Técnico de Relatórios Fiscais – GTREL. Na discussão, foi considerado que o art. 18 da LRF abrange quaisquer espécies remuneratórias, portanto, as despesas indenizatórias não estariam incluídas. Foram, então, identificadas as seguintes despesas como indenizatórias: I – ajuda de custo; II – diárias; III – transporte; e IV – auxílio-moradia. Segundo o órgão:

14. O debate teve como base a análise das características das verbas existentes, tendo como resultado o entendimento de que aquelas com característica de compensar dano ou ressarcir gasto do servidor público, em função de seu ofício, seriam consideradas como de natureza indenizatória. Importante ressaltar também que o entendimento foi construído levando em consideração a quem se destina as verbas, dado que, por possuir caráter indenizatório, não poderia ser destinada de forma ordinária a todos os servidores.

15. Como exemplo, citam-se as verbas de auxílio-moradia e diárias, cujo objetivo é compensar um gasto em função do trabalho de determinados servidores. Nesse caso, entende-se que tais verbas possuem natureza indenizatória e, portanto, não compõem a despesa bruta com pessoal. Porém, caso sejam pagas a todo os servidores e não possuam o objetivo de compensação ou ressarcimento de gasto em função do exercício da função, entende-se que a essência da verba possui caráter remuneratório, compondo, neste caso, a despesa bruta com pessoal.

16. Com isso, dado o entendimento construído ao longo das discussões, entendeu-se que, para fins da apuração da despesa total com pessoal prevista na LRF, serão consideradas as verbas relacionadas à remuneração do servidor, ainda que, para fins da legislação tributária, a verba seja considerada indenizatória. Salienta-se, portanto, que as definições relacionadas à tributação não influenciam a apuração da despesa total com pessoal, para fins da LRF, por entender que são eventos distintos. (grifo nosso)

17. Com base nas discussões e no entendimento apresentado no Acórdão TCU 894/2012, foi definida a inclusão no MDF de duas listas exemplificativas com verbas relacionadas à pessoal, sendo uma com itens considerados despesa bruta com pessoal, composta de verbas relacionadas à remuneração dos servidores e dos benefícios previdenciários, e outra com despesas relacionadas ao ressarcimento ou compensação de gastos dispendidos para a execução do trabalho e com benefícios assistenciais, que não entrariam no cômputo da despesa bruta com pessoal.

11. A STN também argumenta que despesas como abono de permanência, férias - abono pecuniário e férias - abono constitucional são consideradas como remuneração do trabalhador.

Segundo aquela Secretaria, “*reforça-se, aqui, a distinção entre as definições contidas na legislação tributária para fins de imposto de renda e as definições para fins de apuração da despesa bruta com pessoal da LRF*”. As indenizações por férias e por licenças-prêmio não gozadas para servidores em exercício também são consideradas remuneratórias. “*Nessa situação, entende-se que o valor está sendo pago exatamente porque o servidor trabalhou mesmo quando poderia estar gozando férias ou licença prêmio, e está sendo remunerado por isso*”. Em caso de demissão, essas rubricas são consideradas indenizatórias, lançadas no elemento de despesas 94 – Indenizações Trabalhistas e deduzidas para o cálculo da despesa líquida de pessoal.

-IV.ii-

12. A SOF, na Nota Técnica de peça 20, sustenta que o cerne da controvérsia está na diferenciação entre as vantagens de natureza indenizatória daquelas de cunho remuneratório. Nesse sentido aduz que:

Dependendo do estatuto funcional, outras vantagens podem ser previstas, como é o caso de abonos, prêmios, verbas de representação, parcelas compensatórias, direito pessoal e outras da mesma natureza. Todas essas têm caráter remuneratório, ou seja, incluem-se entre os ganhos do servidor. Tais parcelas, conquanto indiquem vantagem pecuniária, não se confundem com aquelas que espelham natureza indenizatória, servindo para compensar gastos efetuados pelo servidor. Como exemplos, o auxílio-transporte, a ajuda de custo para mudança, o auxílio-alimentação, as diárias e outras vantagens similares. [CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 25ª ed. revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Atlas, 2012].

As indenizações não integram o conceito de vencimentos em razão de serem vantagens pecuniárias devidas ao servidor em decorrência de valores que este teve que desembolsar para o exercício de suas funções e, por isso, precisa ser ressarcido. Como exemplos de indenizações, podemos citar a verba de representação, auxílio-moradia, franquia postal, franquia telefônica, a ajuda de custo, as diárias, a indenização de transporte. [NASCIMENTO, Elyesley Silva do. Curso de Direito Administrativo. 1ª ed. Niterói, RJ: Impetus, 2013].

13. Segundo a SOF, “*não se considera despesa bruta com pessoal os pagamentos de natureza indenizatória, que têm como característica compensar dano ou ressarcir gasto do servidor público, em função do seu ofício, e os benefícios assistenciais*”. O órgão destaca que esse mesmo entendimento está presente na Portaria Interministerial 163/2001, que dispõe sobre as classificações orçamentárias das receitas e despesas, tanto que todas as despesas questionadas pelo MPU em relação a servidores ativos estão elencadas no elemento de despesa “11 - Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil”.

14. Para a SOF, cotejando o posicionamento doutrinário – presente no Manual de Demonstrativos Fiscais e aplicado pela STN – com a jurisprudência citada do STJ, deve-se diferenciar as vantagens indenizatórias pagas em decorrência do não usufruto de um direito adquirido pelo servidor daquelas que se propõem a ressarcir despesas com arcadas pelos agentes públicos para o exercício de suas funções. Nesse sentido destaca:

23. (...) para fins de classificação como despesa de pessoal, os pagamentos efetuados em razão do não usufruto de um direito adquirido pelo servidor, apesar de serem considerados uma indenização, para fins de imposto de renda, revestem-se de natureza remuneratória, pois decorrem, na origem, de um direito concedido ao agente público pelos respectivos estatutos de regência em função do seu trabalho. Nesse sentido encontram-se a “licença-prêmio convertida em pecúnia”, as “férias não gozadas”, o “abono pecuniário de férias” e o “abono permanência”.

24. As férias, por exemplo, representam um direito conferido aos agentes públicos à razão, em regra, de 30 dias a cada 12 meses de exercício. Assim como a própria remuneração, trata-se de uma contrapartida pelos serviços prestados pelo servidor, nesse caso, ao longo do período aquisitivo.

25. Havendo previsão legal, o usufruto das férias poderá ser convertido em pecúnia, gerando o dito “abono pecuniário de férias”. Nessa situação hipotética, o pagamento do abono “indeniza” o não gozo da integralidade do período de férias adquirido, porém não há que se afastar o caráter

remuneratório – e a consequente classificação como despesa de pessoal – da vantagem, visto que não se propõe a recompor gasto assumido pelo servidor para cumprir as suas atribuições.

26. Ademais, convém destacar a existência de pensões especiais, instituídas por leis próprias, destinadas a promover indenizações em decorrência de alguma situação de dano produzida ou permitida pelo Estado. Anualmente, as sucessivas Leis de Diretrizes Orçamentárias – LDOs determinam que essas pensões devem ser classificadas como despesas com pessoal quando vinculadas a cargo público federal.

27. Nesse sentido, pode-se citar a indenização a anistiados políticos em prestação mensal, permanente e continuada, nos termos da Lei 10.559, de 13 de novembro de 2002. Quando o direito a essa indenização possui vínculo com um cargo público federal, o respectivo gasto é classificado como despesa de pessoal da União para todos os efeitos.

28. Assim, portanto, é possível depreender que o mero fato do gasto se revestir de um manto indenizatório não retira, de pronto, a sua natureza remuneratória e, por conseguinte, autoriza a sua exclusão da base de cálculo para a apuração da despesa total com pessoal com vistas à verificação do respeito aos limites individualizados estabelecidos no art. 20 da LRF.

29. As despesas com caráter indenizatório não devem ser consideradas para o cômputo dos dispêndios com pessoal tão somente quando visarem à recomposição patrimonial do servidor tendo em vista eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais. É nesse sentido que orienta o Manual de Demonstrativos Fiscais e procede a STN.

-IV.iii-

15. A PGFN, no parecer de peça 22, divide a análise da questão colocada nos presentes autos em duas partes.

16. Na primeira, apresenta os precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF) quanto à interpretação restritiva das hipóteses previstas no § 1º do art. 19 da LRF. Nesse caminho, a PGFN menciona a ADI 5.449/RR-MC, da relatoria do saudoso Min. Teori Zavaski. No referido julgamento, foi estabelecido que *“Os limites traçados pela lei de responsabilidade para os gastos com pessoal ativo e inativo nos Estados, Distrito Federal e Municípios valem como referência nacional a ser respeitada por todos os entes federativos, que ficam incontornavelmente vinculados aos parâmetros máximos de valor nela previstos”*

17. Em seguida, a Procuradoria se ampara na ADI 6129/MC-GO, da Relatoria do então Min. Marco Aurélio, destacando desse julgamento o seguinte trecho:

A preocupação em definir o conceito de forma didática e o mais abrangente possível explica-se: os gastos com pessoal constituem um dos principais itens da despesa do setor público no Brasil, e o descontrole pode ter consequências nefastas à hígida gestão financeira da Administração. Não por acaso, vem assumindo foros de unanimidade a posição doutrinária no sentido da gravidade do atual estágio de comprometimento do orçamento público com a folha de pagamentos, exercendo efeito relevante na redução do grau de liberdade para a execução do orçamento e de políticas públicas. (grifo no original)

18. Assim, o órgão sustenta que, para manter a hígidez das contas públicas, o legislador assumiu uma postura extremamente rigorosa em relação às despesas de pessoal. Nas palavras da PGFN:

Não é por outra razão que se, de um lado, empregou expressão abrangente na redação da regra geral prevista no art. 18 da LRF, ao conceituar despesa de pessoal; do outro, consagrou no § 1º do art. 19 da mesma Lei Complementar apenas seis hipóteses que escapam do cômputo dos limites correspondentes (peça 22, p. 5).

19. Vale dizer que esse entendimento de as exclusões serem exaustivas está presente no STF, conforme referências da ADI 6129/MC-GO, na qual foram afastadas as Emendas Constitucionais do Estado de Goiás que pretendiam excluir das despesas de pessoal, aquelas referentes a proventos de

pensão e os valores referentes ao imposto de renda devido por seus servidores. Em seguida, considerando o entendimento do STF, a PGFN ressalta a preocupação e ciência do órgão quanto à necessidade do controle das despesas de pessoal, pois elas, “*ao comprometerem parcelas relevantes do orçamento público, reduzem o grau de liberdade da execução das políticas públicas e podem chegar a comprometer o alcance dos objetivos da nação*”. Nesse sentido, cabe destacar o seguinte trecho da ADI 5.449/RR-MC:

É inequívoco, portanto, que a Constituição Federal tratou os limites de gastos com pessoal como tema de projeção nacional. E faz todo sentido que os escrúpulos de controle dos gastos públicos tenham sido endossados à liderança do ente central da federação. Somente o ente central tem condições de capitalizar a legitimidade necessária para conceber uma disciplina nacionalmente uniforme em temas-chave de direito financeiro, condição *sine qua non* para o alcance de um federalismo fiscal sustentável. Afinal, padrões de gestão perdulários tendem a gerar consequências gravosas que transcendem o plano da singularidade de cada pessoa estatal, trazendo prejuízos para o alcance dos objetivos comuns da nação. Além disso, é preciso considerar que, mais do que qualquer outra instância federativa, é também a União que detém a responsabilidade pelo controle da moeda e do nível de preços no país, indicadores sensíveis às variações do gasto público.

20. A PGFN, por fim, destaca que as despesas elencadas na consulta sempre foram incluídas nas despesas de pessoal, sem qualquer questionamento. E, como se trata de prática consolidada no tempo, em tese, não se pode perder de vista o comando previsto no art. 30 do Decreto-Lei 4.657/1942 – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, segundo o qual as autoridades públicas devem atuar para aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas, inclusive por meio de regulamentos, súmulas administrativas e respostas a consultas.

21. Na segunda parte, a PGFN trata da distinção entre os conceitos de verbas de caráter remuneratório e de verbas de natureza indenizatória percebidas por agentes públicos, asseverando que “*a verba indenizatória que não tem a natureza típica de recomposição patrimonial deve ser incluída no conceito de despesa de pessoal*”. Para chegar a tal entendimento, a Procuradoria defende que tradicionalmente as verbas de caráter remuneratório seriam montantes pertinentes a uma contraprestação de atividade prestada pelo agente público (salários, vencimentos) e as verbas indenizatórias objetivam a recomposição de um dano, de gastos efetivos ou pressupostos realizados pelos agentes, dispendidos em razão do fato exposto em lei. Ou seja, a lógica da verba indenizatória seria a recomposição pecuniária.

22. Segundo o órgão, a Jurisprudência moldou outras hipóteses de verbas de caráter indenizatório, derivadas de pagamentos a destempo de encargos remuneratórios, uma vez que tais hipóteses não se enquadrariam assim propriamente na hipótese de incidência de imposto de renda e, desse modo, alocar-se-ia de forma binária como verba indenizatória. E foi essa interpretação que norteou o enquadramento de outras despesas de caráter remuneratório, como indenizatórias para fins tributários.

23. A partir dessa argumentação de que existem dois tipos de despesas indenizatórias, a PGFN defende que o conceito de despesa de pessoal do art. 18 da LRF é bastante amplo e que o fato de ele conter a expressão “quaisquer espécies remuneratórias” não significa que ele não englobe também certas despesas indenizatórias. Por essa razão que, nas deduções do § 1º do art. 19, o inciso I se refere a indenização por demissão de servidores ou empregados. A partir desse entendimento a PGFN conclui que:

(...) a verba indenizatória que deve ser excluída do somatório de que trata o art. 18 da LRF é aquela que tradicionalmente configura o ressarcimento ou recomposição de danos, de gastos dispendidos ou presumidamente realizados pelo agente público, tais como diárias, auxílio-moradia, auxílio alimentação, entre outros. Afinal, além de ser a visão tradicional de indenização, não tem como lastro qualquer fato gerador prévio que poderia configurar, essencialmente, parcela remuneratória.

Essa conduta, inclusive, é condizente com o que a Secretaria do Tesouro Nacional já vem expondo no seu Manual de Demonstrações Fiscais.

-IV.iv-

24. Cabe rememorar que o consulente apresentou a este Tribunal consulta com pedido de liminar, em que questiona a inclusão de determinadas verbas de pessoal — “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” — no conceito de despesa com pessoal previsto no art. 18 da LRF.

25. Nesse sentido, o consulente sustenta tese no sentido de que tais verbas não deveriam compor o conceito de despesa com pessoal previsto na Lei Fiscal, haja vista que o STJ — assim como algumas cortes de contas estaduais — têm se manifestado pela natureza indenizatória de tais rubricas. Por estarem fora dos limites de abrangência do conceito estatuído pela LRF, não deveriam, por consequência, ser computadas no montante sujeito aos limites estabelecidos no art. 20 da LRF.

26. Portanto, infere-se que o questionamento formulado pelo consulente funda-se na premissa de que “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” não deve compor o montante da despesa com pessoal para fins de aferição do cumprimento do limite pela LRF, pois tais verbas têm natureza indenizatória segundo a jurisprudência do STJ.

27. De plano, verifico que os enunciados jurisprudenciais citados pelo consulente (Súmulas-STJ 125, 136 e 386) cuidam de matéria tributária, em especial, tributação pelo imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Em outras palavras, o STJ entende que sobre os rendimentos percebidos pelo agente público a título de “férias não gozadas”, “licença-prêmio não gozada” e “indenização de férias proporcionais e o respectivo adicional” não incide o IR.

28. No entanto, embora algumas das despesas elencadas de fato tenham tido seu caráter indenizatório reconhecido em súmulas do STJ para fins de incidência do imposto de renda, o caráter indenizatório das despesas elencadas não é de forma alguma consensual. Há inclusive manifestações de ministros do STF argumentando o seu caráter remuneratório.

29. Olhando por esse prisma, entendo que decisões relativas à incidência de imposto de renda não devem ser automaticamente aplicadas na esfera da gestão fiscal, devendo-se, antes de fazê-lo, cotejar a doutrina e a legislação pertinente. Vale lembrar, consoante sustentou a STN, que as definições relacionadas à tributação não influenciam a apuração da despesa total com pessoal, para fins da LRF, por entender que são eventos distintos.

30. Ademais, observo que definir se determinada verba de pessoal é indenizatória para fins de tributação do IR é, do ponto de vista objetivo, verificar se o fato gerador, no caso concreto em análise, amolda-se à hipótese de incidência tributária definida na lei instituidora desse tributo. Em outras palavras, deve-se examinar se o fato ensejador da verba percebida pelo agente titular do direito é alcançado pelo escopo de incidência do IR. Trata-se de uma análise jurídico-tributária, feita sob a ótica da remuneração percebida pelo agente recebedor, face a um direito previamente adquirido e não usufruído (ou usufruído a destempo). Outro, porém, é o enfoque a ser utilizado para verificar se determinada verba é indenizatória para fins fiscais.

31. Com efeito, a LRF instituiu regras que visam, em última análise, evitar ou corrigir eventuais desequilíbrios nas contas públicas. Para tanto, fixou o cumprimento de metas e estabeleceu limites e condições a serem observados pelos entes públicos. Portanto, exige-se do gestor público a adoção de conduta que preze pela responsabilidade e pela prudência na administração de receitas e despesas, de modo a evitar desequilíbrios que ponham em risco a hígidez das contas públicas.

32. Em linha com essa orientação, o conceito de despesa com pessoal previsto no art. 18 da LRF deve ser interpretado da maneira mais abrangente possível, de modo a compreender todas as

verbas de pessoal arcadas diretamente pelo ente, excetuando-se tão somente aquelas que visem ressarcir ou compensar eventuais gastos incorridos pelo agente público no desempenho de suas atribuições. Por outro lado, adotar interpretação diversa é agir em desacordo com os princípios da LRF.

33. Dessa forma, sob a ótica fiscal, devem ser computadas, para fins de verificação do cumprimento dos limites fixados pelo art. 20 da LRF, todas as despesas com pessoal que o ente público tenha que arcar durante o período de apuração, independentemente da definição ou da natureza jurídica que lhe for atribuída. Dessa regra, excetuam-se as despesas que tenham por objetivo ressarcir ou compensar gasto suportado pelo agente público em função de seu ofício, sendo essas últimas consideradas indenizatórias para fins fiscais.

34. Portanto, não se deve utilizar um critério jurídico-tributário — ou qualquer outro do gênero — para classificar determinada rubrica de pessoal como indenizatória para fins fiscais, porquanto destinarem-se a finalidades díspares e distintas.

35. De mais a mais, na linha do que sustentou a AudFiscal, entendo que a resposta aos questionamentos suscitados passa necessariamente pela distinção entre verbas de pessoal de natureza indenizatória e as de cunho remuneratório, com vistas a identificar quais despesas indenizatórias devem ser computadas na despesa com pessoal, com vistas à verificação do cumprimento dos limites individualizados fixados pela LRF.

36. Nesse caminho, verifico que foi a partir da análise da incidência de imposto de renda sobre certas rubricas que elas passaram a ser caracterizadas como despesas indenizatórias, pois, até então, só se classificavam como indenizatórias aquelas de recomposição pecuniária. Nesse caso, observo que o argumento utilizado para classificá-las como indenizatórias foi o fato de elas não se enquadrarem ao fato gerador do imposto de renda. Portanto, se não incidia imposto, eram indenizatórias. E foi essa interpretação que norteou a qualificação, para fins tributários, de um rol de rubricas percebidas por agentes públicos de caráter eminentemente remuneratório, mas que, por questões institucionais, foram enquadradas como verbas indenizatórias. Colocando de outra forma, tais rubricas não foram originadas da diminuição patrimonial do agente, mas da postergação do gozo do benefício.

37. Partindo dessa lógica, observo que há duas categorias de verbas indenizatórias: a oriunda da recomposição de gastos e aquela tida como indenizatória para fins tributários, configurada preliminarmente como remuneratória, mas que, por questões administrativas, é paga de forma temporalmente tardia. Portanto, é exatamente essa distinção entre a natureza da indenização, se originária da recomposição patrimonial ou do não usufruto de direito adquirido, que deve nortear a inclusão de determinada indenização nas despesas de pessoal, pois, em última instância, essa segunda categoria é de natureza remuneratória.

38. Destaco que a inclusão de despesas que, para fins de imposto de renda, são classificadas como indenizatórias, no rol das despesas elencadas no art. 18 da LRF é pertinente, já que o conceito de despesa de pessoal deste artigo é bastante amplo e o fato de ele conter a expressão “*quaisquer espécies remuneratórias*” não significa que ele não englobe também certas despesas indenizatórias.

39. Portanto, compartilho das preocupações manifestadas pela AudFiscal no sentido de que as teses e os questionamentos apresentados pelo consulente, no sentido de possibilitar a exclusão, da despesa com pessoal do órgão, de verbas de natureza indenizatória para fins tributários, caso acolhidos por esta Corte de Contas, acabarão por restringir a abrangência do conceito de despesa com pessoal fixado pelo art. 18 da LRF, burlando, por via indireta, o controle de gastos com pessoal por meio da imposição de limites a todos os órgãos e Poderes, inclusive o Ministério Público, com repercussão em todas as esferas de governo.

40. Destaco, por fim, as pertinentes preocupações formuladas pela unidade técnica, na instrução de peça 32, a seguir transcritas:

124. Na análise da evolução das despesas de pessoal do MPU nos últimos anos, chegou-se às seguintes conclusões:

- entre 2012 e 2020, as despesas do MPU cresceram proporcionalmente mais que as despesas dos Poderes e dos Órgãos com padrão de despesa similar;
- no período, o crescimento real da despesa líquida de pessoal do MPU foi de 40%, enquanto a variação do PIB foi de 0,28%; e,
- se todos os órgãos dos OFSS tivessem apresentado a mesma performance apresentada pelo MPU, a DLP da União (OFSS) teria apresentado um aumento de R\$ 68 bilhões, apenas em 2019.

125. Em relação aos riscos de se considerar as despesas questionadas como indenizatórias para fins de apuração do limite de pessoal, apurou-se que, no horizonte da União (OFSS), seriam excluídas do conceito de despesas de pessoal valores da ordem de R\$ 6 bilhões. Ressaltou-se também que há o risco de essa decisão repercutir no cálculo do cumprimento dos limites das despesas de pessoal de estados e municípios. Ou seja, a medida proposta pelo MPU traz consigo a possibilidade de aumento de gastos de pessoal em todas as esferas de governo. Isso num contexto de crise econômica e pandemia, em que a União apresenta déficits primários recorrentes, uma dívida pública se igualando ao PIB e onde as finanças de estados e municípios também se apresentam significativamente combatidas.

126. Acrescente-se ainda o alerta da SOF (peça 20, p. 6):

35. Caso reste consagrado pela Corte de Contas que as vantagens nominadas pelo MPU (“licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”) revestem-se de natureza indenizatória para todos os efeitos, uma provável consequência será a retirada delas do montante considerado para verificar o respeito ao teto remuneratório presente no inciso XI do art. 37 da CF, autorizando pagamentos acima do máximo definido, com prejuízo ao erário.

-IV.v-

41. Portanto, dos argumentos apresentados nas seções anteriores acerca da matéria em debate, é possível extrair as seguintes conclusões:

(i) Há uma clara distinção entre os conceitos de verbas de caráter remuneratório e de verbas de natureza indenizatória percebidas por agentes públicos. Dentro dessa separação, é preciso verificar se a parcela tem ou não o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais. Se tiver, como ocorre com despesas tais como o pagamento de diárias ou ressarcimento de plano de saúde, essa despesa não deve ser computada no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000.

(ii) Por outro lado, se a despesa de natureza indenizatória não possuir a natureza típica de recomposição patrimonial, a exemplo de despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, nitidamente vinculadas a contrapartida laboral desempenhada pelo servidor, tais despesas devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000.

42. Diante de tais conclusões, entendo que este Tribunal deva responder ao consulente o que se segue:

1) No âmbito do orçamento da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, devem ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal?

R: Em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais.

2) No cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, devem ser incluídas as despesas de caráter indenizatório?

R: As despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000.

-V-

43. Passando a discorrer acerca da medida cautelar em vigor, rememoro que a presente Consulta foi formulada em um contexto de situação fiscal delicada, agravada pela Pandemia da Covid-19. Na época em que foi protocolada a presente consulta neste Tribunal, o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do MPU referente ao 2º quadrimestre de 2020, que abrangia o período de execução da despesa entre setembro de 2019 e agosto de 2020 e que foi publicado em 28/9/2020, apresentou uma despesa líquida com pessoal (DLP) que alcançara 0,595828% da receita corrente líquida (RCL) do mesmo período, ultrapassando o limite prudencial fixado pelo parágrafo único do art. 22 da LRF como 95% do limite máximo de 0,6% estipulado para o MPU por esse mesmo diploma legal.

44. A trajetória da relação DLP/RCL - parâmetro utilizado para verificar o atendimento aos limites estabelecidos pela LRF - é apresentada na tabela a seguir, onde merece destaque o descumprimento do limite máximo nos períodos de 12 meses findos no 3º quadrimestre de 2020 e no 1º quadrimestre de 2021, e a já mencionada extrapolação do limite prudencial da despesa com pessoal no período referente ao 2º quadrimestre de 2020.

Evolução do Cumprimento dos Limites da Despesa com Pessoal do Ministério Público da União – Exercícios 2019 a 2022 e 1º quadrimestre de 2023

R\$ milhões

Período	DLP	RCL	DLP/RCL	Limite Máximo (art. 20, I, "d", da LRF)	Limite Prudencial (art. 22, parágrafo único, da LRF)	Limite de Alerta (art. 59, § 1º, II, da LRF)	% DLP/Limite Máximo	% DLP/Limite Prudencial
1Q-2019	4.100,2	818.616,6	0,500866%	4.911,7	4.666,1	4.420,5	83,48%	87,87%
2Q-2019	4.229,5	829.157,3	0,510099%	4.974,9	4.726,2	4.477,4	85,02%	89,49%
3Q-2019	4.465,9	905.658,6	0,493109%	5.434,0	5.162,3	4.890,6	82,18%	86,51%
1Q-2020	4.477,8	879.152,9	0,509332%	5.274,9	5.011,2	4.747,4	84,89%	89,36%
2Q-2020	4.558,8	765.111,5	0,595828%	4.590,7	4.361,1	4.131,6	99,30%	104,53%
3Q-2020	4.607,2	651.943,3	0,706682%	3.911,7	3.716,1	3.520,5	117,78%	123,98%
1Q-2021	4.630,6	763.023,6	0,606876%	4.578,1	4.349,2	4.120,3	101,15%	106,47%
2Q-2021	4.612,2	938.731,0	0,491323%	5.632,4	5.350,8	5.069,1	81,89%	86,20%
3Q-2021	4.696,0	1.062.519,0	0,441971%	6.375,1	6.056,4	5.737,6	73,66%	77,54%
1Q-2022	4.673,8	1.137.751,6	0,410792%	6.826,5	6.485,2	6.143,9	68,47%	72,07%
2Q-2022	4.719,8	1.247.128,7	0,378451%	7.482,8	7.108,6	6.734,5	63,08%	66,39%
3Q-2022	4.627,3	1.253.427,3	0,369175%	7.520,6	7.144,5	6.768,5	61,53%	64,77%
1Q-2023	4.732,8	1.253.413,4	0,377593%	7.520,5	7.144,5	6.768,4	62,93%	66,24%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do Ministério Público da União referentes aos exercícios de 2019 a 2022 e do 1º quadrimestre de 2023

(peça 70, p. 7 e 8).

45. Consoante demonstrou a AudFiscal, a retomada do crescimento econômico no período pós-pandemia a parti de partir de 2021, associada ao término das transferências da União aos demais entes federativos, a título de apoio ou auxílio financeiro em ações de combate à pandemia da Covid-19 e à mitigação de seus efeitos econômicos e financeiros, proporcionou um rápido crescimento da RCL, tendo como consequência o reenquadramento do MPU aos limites fixados pela LRF para a despesa com pessoal logo a partir do 2º quadrimestre de 2021.

46. Dentro desse contexto, verifico que a cautelar ainda em vigor foi concedida em 8/11/2020, para afastar, tão somente em relação ao MPU, os efeitos dos arts. 22 e 23 da LRF, ressalvando-se que a suspensão só aplicar-se-ia na hipótese de o excesso ensejador do descumprimento decorrer das verbas de pessoal questionadas.

47. Rememoro que o parágrafo único do art. 22 da LRF estabelece proibições com o intuito de conter a trajetória de crescimento da despesa com pessoal do Poder ou órgão que tenha excedido 95% do limite máximo. Já o art. 23 da LRF determina que o órgão ou Poder que ultrapassar o máximo permitido adote providências com vistas a eliminar o excesso observado, de modo a conduzir essa rubrica de gasto a patamares aceitáveis pela Lei Fiscal.

48. Ocorre que, na prática, o MPU, mesmo resguardado por medida cautelar concedida por esta Corte de Contas, seguiu as normas de elaboração do demonstrativo da despesa com pessoal — Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal —, constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), as quais estabelecem que os valores referentes às verbas de pessoal questionadas por esse órgão federal devem ser computados para fins de verificação do cumprimento dos limites da LRF.

49. Cabe ainda destacar que o Congresso Nacional, em 20/3/2020, por meio do Decreto-Legislativo 6/2020, reconheceu, para os exclusivos fins do art. 65 da LRF, a ocorrência de estado de calamidade pública com vigência até 31/12/2020.

50. Em consequência, foram suspensas, nos termos do inciso I do art. 65 da LRF, as disposições do art. 23 da LRF enquanto perdurasse a situação calamitosa — no caso, até 31/12/2020. Eis o teor do referido dispositivo.

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.

(destaques acrescidos)

51. Ainda nesse sentido, o art. 8º da Lei Complementar 173, de 27/5/2020, que criou o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-Cov-2, proibiu, até 31/12/2021, que os entes federativos afetados pela pandemia da Covid-19, na hipótese do art. 65 da LRF (reconhecimento de calamidade pública pelo respectivo poder legislativo), adotassem medidas que acarretassem, entre outras consequências, aumento da despesa com pessoal, nos termos a seguir transcritos.

Art. 8º Na hipótese de que trata o art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios afetados pela calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19 ficam proibidos, até 31 de dezembro de 2021, de:

I - conceder, a qualquer título, vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a membros de Poder ou de órgão, servidores e empregados públicos e militares, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à calamidade pública;

II - criar cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;

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

IV - admitir ou contratar pessoal, a qualquer título, ressalvadas as reposições de cargos de chefia, de direção e de assessoramento que não acarretem aumento de despesa, as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios, as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 da Constituição Federal, as contratações de temporários para prestação de serviço militar e as contratações de alunos de órgãos de formação de militares;

V - realizar concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV;

VI - criar ou majorar auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza, inclusive os de cunho indenizatório, em favor de membros de Poder, do Ministério Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e militares, ou ainda de seus dependentes, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à calamidade;

VII - criar despesa obrigatória de caráter continuado, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º;

VIII - adotar medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do caput do art. 7º da Constituição Federal;

IX - contar esse tempo como de período aquisitivo necessário exclusivamente para a concessão de anuênios, triênios, quinquênios, licenças-prêmio e demais mecanismos equivalentes que aumentem a despesa com pessoal em decorrência da aquisição de determinado tempo de serviço, sem qualquer prejuízo para o tempo de efetivo exercício, aposentadoria, e quaisquer outros fins.

(destaques acrescidos)

52. Das disposições legais supramencionadas, observo que as proibições constantes do parágrafo único do art. 22 da LRF, aplicáveis aos órgãos e Poderes que ultrapassarem o limite prudencial da despesa com pessoal, com as vedações do art. 8º da LC 173/2020, a que deveriam se sujeitar todos os entes federativos, independentemente de eventual descumprimento de limites, são praticamente equivalentes, já que tem por objetivo impedir o aumento da despesa com pessoal.

53. Portanto, na época da apresentação da consulta em epígrafe a este Tribunal, em 21/10/2020, em decorrência das vedações expressas no art. 8º da LC 173/2020, o MPU, independentemente de eventual descumprimento de limites impostos pela LRF, não poderia adotar, até 31/12/2021, medidas que implicassem aumento da despesa com pessoal do órgão, o que consiste, em termos práticos, na imposição das mesmas medidas proibitivas ao órgão que exceder o limite prudencial, constantes do parágrafo único do art. 22 da LRF.

54. Do mesmo modo, não poderia ser exigido desse órgão o cumprimento dos prazos e disposições do art. 23 da LRF, uma vez que, com o reconhecimento, em 20/3/2020, do estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional, passou a incidir a regra de excepcionalização prevista no inciso I do art. 65 desse mesmo diploma legal, enquanto perdurasse a situação calamitosa, no caso, até 31/12/2020.

55. Com isso, antes mesmo de apresentada a consulta ora em exame, o MPU tinha (ou deveria ter) ciência das excepcionalizações realizadas pela legislação fiscal acerca do cumprimento de prazos e limites previstos na LRF, de modo que não haveria nenhuma consequência ou sanção ao órgão caso incorresse em excesso aos limites estabelecidos por essa lei para gastos como pessoal.

56. Mesmo assim, o órgão ministerial, alegando impossibilidade de adequada execução do seu orçamento para 2020, optou por questionar a natureza das verbas de pessoal já mencionadas, para que não fossem computadas no montante a ser aferido para fins de cumprimento dos limites da LRF. Alegou ainda que a situação de restrição fiscal e orçamentária a que estava sujeito colocava em risco o cumprimento de sua missão institucional perante a sociedade.

59. Conclusão idêntica se pode extrair em relação à extrapolação do limite máximo permitido para a despesa com pessoal do MPU, observada nas apurações do 3º quadrimestre de 2020 e do 1º quadrimestre de 2021. De fato, a situação emergencial reconhecida pelo Congresso Nacional, com a consequente incidência da regra de excepcionalização prevista no art. 65, inciso I, da LRF (válida até 31/12/2020), assim como o comando expresso do § 3º do art. 15 da LC 178/2021 (válida até 31/12/2021), suspenderam a contagem dos prazos e as disposições do art. 23 da LRF, significando dizer que, mesmo que não estivesse resguardado por uma cautelar expedida por esta Corte de Contas, nenhuma consequência desfavorável ou sanção seria aplicada ao MPU (ou aos seus gestores) em decorrência dos excessos em relação ao teto máximo observados nos exercícios de 2020 e 2021.

60. Assim, considerando o reenquadramento do MPU aos limites fixados pela LRF para a despesa com pessoal a partir do 2º quadrimestre de 2021, conclui-se que a medida cautelar adotada por este Tribunal e em vigor até a presente data não deve mais subsistir, porquanto inexistentes os alegados e supostos riscos à atuação institucional do MPU. Diante de tal fato, a referida medida deve ser revogada.

Ante o exposto, voto para que seja adotada a minuta de acórdão que ora trago ao exame deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 24 de abril de 2024.

Ministro VITAL DO RÊGO
Relator

GRUPO I – CLASSE III – Plenário

TC 036.973/2020-3.

Natureza: Consulta.

Órgão: Ministério Público Federal.

Interessados: Secretaria de Orçamento Federal; Secretaria do Tesouro Nacional.

Representação legal: não há.

SUMÁRIO: CONSULTA. DÚVIDA ACERCA DA APLICAÇÃO DO ART. 20 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF). CÔMPUTO DE DESPESAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE TOTAL GASTO COM PESSOAL. CONHECIMENTO.

- As despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000; - As despesas de caráter indenizatório não computadas no total das despesas com pessoal são somente aquelas que tenham como objetivo promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais.

RELATÓRIO

Adoto como relatório, com os devidos ajustes de forma, a instrução elaborada no âmbito da Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal – AudFiscal (peça 70), com a qual se manifestou de acordo o seu corpo gerencial (peças 71 e 72), a seguir transcrita:

INTRODUÇÃO

1. Cuida-se de consulta, com pedido de decisão liminar, formulada pelo Sr. Humberto Jacques de Medeiros, então Procurador-Geral da República em exercício (peça 2), acerca da classificação de determinadas verbas de pessoal para fins de inclusão no cômputo da despesa total com pessoal, com vistas a verificar o cumprimento do limite estabelecido pelo art. 20 da Lei Complementar 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para o Ministério Público da União (MPU). O titular da PGR, em exercício, apresentou os seguintes questionamentos (peça 2, p. 9):

1) No âmbito do orçamento da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, devem ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal?

2) No cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, devem ser incluídas as despesas de caráter indenizatório?

2. O consulente requer, outrossim (peça 2, p. 9-10):

(...) que seja afirmado o caráter indenizatório dessas verbas para todos os efeitos, bem como a consequente exclusão no cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, solicita-se a emissão de posicionamento, inclusive mediante decisão liminar, considerada a urgência sobremaneira demonstrada, autorizando o Ministério Público da União a proceder com a reclassificação orçamentária adequada e poder cumprir o ACÓRDÃO Nº 3072/2019 – TCU – PLENÁRIO, sem o esvaziamento de sua efetividade. (grifo no original)

3. Em análise, na presente instrução, pedido de reconsideração apresentado pela Advocacia-Geral da União (AGU), representando a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), em face de decisão deste Tribunal — Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário —, que referendou, em caráter excepcional, medida cautelar adotada pelo então relator do feito, min. Bruno Dantas, a qual suspendeu, em relação ao MPU, as vedações e medidas impostas pelos arts. 22 e 23 da LRF, até a apreciação de mérito da presente consulta.

4. Previamente, porém, convém traçar breve histórico dos atos e manifestações processuais praticados antes da apresentação da petição ora em análise.

HISTÓRICO

5. A consulta (peça 2) em análise foi protocolada neste Tribunal em 21/10/2020 e questiona a inclusão de despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” no cômputo da despesa total com pessoal, uma vez que, segundo o consulente, tais despesas revestem-se de natureza indenizatória reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Solicitou, ademais, que o posicionamento desta Corte de Contas sobre o assunto fosse emitido inclusive em caráter liminar.

6. Em 8/11/2020, o relator, min. Bruno Dantas, mediante despacho, divergindo da proposta da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), peça 3, no sentido de indeferir a tutela de urgência pleiteada, concedeu medida cautelar (peça 6), referendada em caráter excepcional por esta Corte de Contas, por intermédio do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário (peça 13). Ademais, foi concedida a tutela de urgência para (peça 6, p. 6):

45.2.1. suspender, em relação ao Ministério Público da União, os efeitos práticos do art. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) decorrentes de apuração do limite com despesas de pessoal que leve em conta as despesas de caráter indenizatório mencionadas neste processo, até o seu julgamento de mérito;

45.2.2. declarar que, até o julgamento de mérito deste feito, os dirigentes do MPU não poderão ser responsabilizados por adoção de medidas vedadas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, caso tenham atingido o limite prudencial de despesa com pessoal, ou por não terem tomado as ações previstas no art. 23 da mesma lei, caso tenham atingido o limite máximo, se a extrapolação desses limites tiver ocorrido em razão do cômputo de despesas de natureza indenizatória mencionadas neste processo.

7. Cientificados por meio de oitiva, acerca da medida cautelar adotada por este Tribunal, a STN e a SOF manifestaram-se, em 2/12/2020, por meio das Notas Técnicas 53295/2020/ME e 53381/2020/ME (peças 19 e 20, respectivamente). Quanto ao teor da cautelar, também se pronunciou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por intermédio do Parecer Conjunto 72/2020/ME (peça 22).

8. A Semag, por sua vez, em 10/12/2020, em exame de mérito das questões suscitadas pelo consulente, emitiu parecer técnico, consignando proposta no sentido de (peça 32, p. 30):

a) revogar a medida cautelar referendada pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário;

b) nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 1º, inciso XXV, e 264 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, e arts. 99 e 100 da Resolução-TCU 259/2014, responder ao consulente que:

b.1) em relação ao quesito (1), em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais (itens 72 a 94 desta instrução);

b.2) em relação ao quesito (2), as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000 (itens 72 a 94);

c) fixar entendimento de especial relevância para a Administração Pública, com fulcro no art. 16, inciso V, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, no sentido de que, em relação ao cômputo das despesas de pessoal, conforme estabelecido nos arts. 18 e 19 da Lei Complementar 101/2000, as despesas de caráter indenizatório não computadas são somente aquelas que tenham como objetivo promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais (item 95);

9. Em 24/2/2021, nova consulta foi apresentada pelo Procurador-Geral da República, presente à peça 36, na qual suscita o esclarecimento, com pedido de urgência, das seguintes questões:

i) Diante das vedações expressas no parágrafo único do art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente em seus incisos I, III e IV, estando o Ministério Público da União sujeito, atualmente, ao limite prudencial, estaria legitimado, ou não, a realizar atos de promoção de membros e promoção e progressão funcional de servidores?

ii) Tendo em vista que os atos de promoção são passíveis de caracterização como provimento derivado, bem como que os atos de promoção de membros e de promoção e progressão funcional de servidores, nada obstante fulcrados em lei, implicam aumento de despesa com pessoal, estariam enquadrados em alguma vedação legal do art. 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Legal, ou poderiam ser realizados pela Administração dentro de um contexto de limite prudencial?

10. Por meio de despacho e em sentido contrário à tutela de urgência pretendida pelo consulente, o relator, em 25/2/2021, decidiu (peça 37, p. 3):

18.1 conhecer da Consulta, com fulcro no art. 264, II e §1º, do Regimento Interno do TCU;

18.2. conceder, liminarmente, a tutela de urgência, nos termos do art. 276, caput, do Regimento Interno do TCU, e do art. 300 do Código de Processo Civil, para determinar que o Ministério Público da União não adote nenhuma medida de promoção dos seus membros ou de promoção e progressão de seus servidores nas situações previstas no art. 22, parágrafo único, da Lei 101/2000, até que este Tribunal decida, em definitivo, sobre o mérito da questão.

11. Referida decisão foi referendada pelo Plenário do TCU por meio do Acórdão 434/2021-TCU-Plenário (peça 40).

12. Antes que o relator do feito, min. Bruno Dantas, se manifestasse quanto ao mérito da proposta da unidade técnica presente à peça 32, a STN e a SOF, por meio da AGU, peticionaram, nos autos do presente processo, pedido de reconsideração (peça 49) em face do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário, fazendo anexar novamente o Parecer Conjunto 72/2020/ME (peça 50) e as mesmas Notas Técnicas 53295/2020/ME e 53381/2020/ME (peças 52 e 51).

13. Vislumbrando possível conexão material entre a representação do TC 006.613/2021-7 (rel. min. Vital do Rêgo), cujo objeto é o estudo dos custos incorridos pela União com pagamentos de magistrados, membros do MPU, do TCU e do Ministério Público de Contas, e a representação formulada pelo Procurador-Geral da República — TC 040.306/2019-4 — noticiando erro no cálculo do teto de despesas primárias estabelecido para o MPU, consoante a regra instituída pela Emenda Constitucional 95/2016, o min. Bruno Dantas, mediante despacho de 21/12/2022 (peça 60), determinou o encaminhamento da presente consulta ao gabinete do min. Vital do Rêgo para exame de prevenção de relatoria, nos termos do art. 40, inciso III e § 2º, da Resolução-TCU 259/2014, tendo em vista provável conexão entre o presente feito e aquelas duas representações.

14. O min. Vital do Rêgo, por sua vez, mediante despacho de 12/1/2023 (peça 62), manifestou-se de acordo com o entendimento do min. Bruno Dantas, no sentido da existência de conexão entre as matérias em análise, razão pela qual a presente consulta passou para a relatoria do min. Vital do Rêgo, por prevenção.

15. Em sede de exame de admissibilidade (peça 65), a Unidade de Auditoria Especializada em Recursos (AudRecursos) propôs, em 18/2/2023, tratar o pedido de reconsideração formulado pela AGU (peças 49-52) como mera petição, “em razão do não cabimento de recurso em processo de consulta, a ser examinada como manifestação pela AudFiscal quando do julgamento de mérito do

processo”. O min. Vital do Rêgo, atual relator, em despacho presente à peça 69, anuiu à proposta da AudRecursos, determinando que esta Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal), por ocasião do exame de mérito da presente consulta, manifeste-se acerca dos termos do expediente (pedido de reconsideração) encaminhado pela AGU.

EXAME DE ADMISSIBILIDADE

16. Deixa-se de realizar o exame de admissibilidade da presente consulta, porquanto já conhecida por esta Corte de Contas, consoante despacho (peça 6) exarado pelo então relator, min. Bruno Dantas, referendado por este Tribunal por meio do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário (peça 13).

EXAME TÉCNICO

17. Cumpre registrar, de início, que a Semag — atual AudFiscal — já se manifestou, em 10/12/2020, quanto ao mérito dos questionamentos formulados pelo consulente (peça 2), consoante instrução presente à peça 32.

18. Antes que esta Corte de Contas se manifestasse quanto ao encaminhamento de mérito proposto pela Semag, a STN e a SOF, em 9/4/2021, por meio da AGU, apresentaram pedido de reconsideração (peça 49) em face do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), objeto de análise na presente instrução.

Do Pedido de Reconsideração

19. A petição oferecida pela AGU clama, com fundamento no § 5º do art. 276 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União (RITCU), pela reconsideração da medida cautelar concedida em favor do MPU (peças 6 e 13 a 16). Os argumentos oferecidos pelo peticionário compreendem tanto aspectos processuais — inviabilidade da concessão de cautelar em sede de consulta, cabimento de pedido de reconsideração e ausência de pressupostos autorizadores da medida —, quanto de mérito.

20. Aduz a AGU, citando precedente deste Tribunal — Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário (rel. min. Marcos Bemquerer) —, ser inviável a concessão de cautelar em processo de consulta, tendo em vista o § 9º do art. 168 do RITCU dispor no sentido de não admitir “sustentação oral no julgamento ou apreciação de consulta, embargos de declaração, agravo e medida cautelar”. (grifo nosso)

21. Considera, de todo modo, que uma vez concedida a cautelar — referendada, em caráter excepcional, pelo Plenário desta Corte de Contas —, é viável solicitar ao relator que reconsidere sua decisão, consoante disposto no § 5º do art. 276 do RITCU. A defender esse argumento, cita o Acórdão 772/2006-TCU-Plenário (rel. min. Valmir Campelo), no bojo do qual examinou-se pedido de reconsideração objetivando revisão de medida cautelar adotada pelo relator do feito.

22. Afirma a AGU, ademais, estarem ausentes os pressupostos ensejadores da medida cautelar adotada em 8/11/2020, quais sejam, a fumaça do bom direito e o perigo na demora, seja pela incompatibilidade da medida com a natureza própria de processos do tipo consulta, seja pela ausência de pressupostos autorizadores para sua adoção. De modo a sustentar os pontos aduzidos, transcreve trechos da análise técnica realizada pela Semag, constante da peça 3.

23. Assevera que o pedido de reconsideração ora em análise, a despeito de ter sido recepcionado como mera petição, deve ser analisado e apreciado por este Tribunal, tendo em vista que o RITCU, no § 5º do seu art. 276, expressamente prevê a possibilidade de revisão de medida cautelar, de ofício ou mediante provocação da parte. É cabível, portanto, pedido de reconsideração em face da cautelar referendada pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário.

24. No que concerne à impossibilidade de adoção de cautelar em processo de consulta e à ausência dos pressupostos necessários ao seu deferimento, reiteram-se os argumentos favoráveis a essa tese, constantes da instrução preliminar presente à peça 3, segundo os quais há total incompatibilidade entre a medida pretendida pelo consulente (liminar) e o tipo de pronunciamento cabível na espécie processual escolhida (consulta). A esses argumentos, adiciona-se a vedação à adoção de cautelar em processo de consulta, constante do § 9º do art. 168 do RITCU.

25. Além disso, a complexidade do assunto exige um exame técnico detido e aprofundado, incompatível, portanto, com um juízo de cognição sumária, típico em provimentos cautelares.
26. No mérito, a AGU sustenta que o objeto central da consulta consiste em estabelecer a distinção entre verbas de pessoal de natureza indenizatória e as de cunho remuneratório, de modo a identificar aquelas que não devem ser consideradas no cômputo da despesa total com pessoal, para fins de verificação do respeito aos limites individualizados fixados pelo art. 20 da LRF.
27. Verifica-se, a propósito, que os argumentos de mérito aduzidos pela AGU foram subsidiados por documentos técnicos elaborados por STN, SOF e PGFN, acostados aos autos juntamente com a petição protocolada pela AGU (peças 52, 51 e 50). Em verdade, esses mesmos documentos já haviam sido juntados às peças 19, 20 e 22 do presente processo, em resposta oferecida pelos órgãos do extinto Ministério da Economia à comunicação da cautelar adotada em favor do MPU.
28. Ocorre que tanto os questionamentos suscitados na peça inicial (peça 3), quanto os referidos documentos já foram objeto de análise na instrução de mérito elaborada pela Semag (peça 32), ainda não submetida à apreciação do Plenário desta Corte de Contas. De fato, o exame de mérito levado a efeito por esta unidade técnica considerou as alegações oferecidas pelo MPU, assim como as manifestações técnicas daqueles órgãos do então Ministério da Economia.
29. Nesse sentido, tendo em vista que as justificativas apresentadas pela AGU — calcadas em argumentos técnicos fornecidos por STN, SOF e PGFN —, com vistas a obter a reconsideração da cautelar concedida em prol do MPU, já foram objeto de análise na instrução de mérito da Semag à peça 32, entende-se desnecessário reexaminar os mesmos argumentos nesta assentada.
30. É conveniente e oportuno, no entanto, transcrever algumas das conclusões expressas naquela instrução de mérito (peça 32, p. 28-30):

[...]

118. Pelos argumentos apresentados, pode-se também concluir que decisões relativas à incidência de imposto de renda não devem ser automaticamente aplicadas na esfera da gestão fiscal, devendo-se, antes de fazê-lo, cotejar a doutrina e a legislação pertinente. A STN salienta que as definições relacionadas à tributação não influenciam a apuração da despesa total com pessoal, para fins da LRF, por entender que são eventos distintos.

119. Um outro ponto central na análise foi a discussão do significado da natureza indenizatória de uma despesa. Inicialmente, eram consideradas indenizatórias apenas as despesas destinadas à indenização do servidor por gastos realizados na execução do seu trabalho, enfim, caracterizavam-se pela recomposição pecuniária. No entanto, com as decisões do STJ de que certas receitas do servidor, oriundas do adiamento do gozo de benefício, não se enquadravam no fato gerador do imposto de renda, e, exatamente por esse motivo, eram indenizatórias, criou-se uma outra categoria de despesa indenizatória, oriunda da postergação do gozo do benefício, mas que tem como preâmbulo a sua natureza remuneratória.

120. É exatamente essa distinção entre a natureza da indenização, se originária da recomposição patrimonial ou do não usufruto de direito adquirido, que deve nortear a inclusão de determinada verba indenizatória nas despesas de pessoal, pois, em última instância, essa segunda categoria é de natureza remuneratória. Assim sendo, “a verba indenizatória que não tem a natureza típica de recomposição patrimonial deve ser incluída no conceito de despesa de pessoal”.

121. Concluiu-se, também, que não existe inconsistência na inclusão de despesas que, para fins de incidência do imposto de renda, são classificadas como indenizatórias no rol das despesas elencadas no art. 18 da LRF. Pois o conceito de despesa de pessoal desse artigo é bastante amplo e o fato de ele conter a expressão “quaisquer espécies remuneratórias” não significa que ele não englobe também certas despesas indenizatórias. Tanto é assim que, nas deduções do § 1º do art. 19, o inciso I se refere a indenização por demissão de servidores ou empregados. Se qualquer indenização não pudesse ser computada como despesa de pessoal para a LRF, não haveria sentido esse inciso.

122. Por fim, ainda em relação à análise da legislação, concluiu-se que esse posicionamento de se incluir, nas despesas de pessoal, as despesas indenizatórias de natureza remuneratória é o que mais se adequa ao princípios da prudência e da responsabilidade fiscal, à manifestação de quatro ministros do STF em relação ao caráter remuneratório das despesas questionadas (mesmo em processo que argumento central eram os princípios do RPPS), bem como às preocupações do STF em relação às consequências da ampliação das despesas de pessoal, tão bem condensadas na manifestação do saudoso ministro Teori

Zavaski, na ADI 5.449/RR-MC:

É inequívoco, portanto, que a Constituição Federal tratou os limites de gastos com pessoal como tema de projeção nacional. E faz todo sentido que os escrúpulos de controle dos gastos públicos tenham sido endossados à liderança do ente central da federação. Somente o ente central tem condições de capitalizar a legitimidade necessária para conceber uma disciplina nacionalmente uniforme em temas-chave de direito financeiro, condição sine qua non para o alcance de um federalismo fiscal sustentável. Afinal, padrões de gestão perdulários tendem a gerar consequências gravosas que transcendem o plano da singularidade de cada pessoa estatal, trazendo prejuízos para o alcance dos objetivos comuns da nação. Além disso, é preciso considerar que, mais do que qualquer outra instância federativa, é também a União que detém a responsabilidade pelo controle da moeda e do nível de preços no país, indicadores sensíveis às variações do gasto público.

123. Diante do exposto e da relevância e sensibilidade do tema, foi também proposto que se firme entendimento no sentido de que as despesas com caráter indenizatório que não entram no cômputo dos dispêndios com pessoal são somente aquelas que tenham como objetivo a recomposição patrimonial do servidor tendo em vista eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais, em consonância com o entendimento do Ministério da Economia sobre o tema, já consubstanciado nas orientações constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais.

[...]

127. Por todo o exposto, propõe-se responder ao consulente, em relação à questão (1), que, em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser classificadas como remuneratórias no cômputo do total das despesas de pessoal para todos os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal.

128. Em relação à questão (2), propõe-se responder ao consulente que verba indenizatória que não tenha a natureza típica de recomposição patrimonial deve ser incluída no conceito de despesa de pessoal para todos os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal.

31. Nessa mesma instrução, a Semag propôs o seguinte encaminhamento de mérito (peça 32, p. 30):

129. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

- a) revogar a medida cautelar referendada pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário;
- b) nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 1º, inciso XXV, e 264 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, e arts. 99 e 100 da Resolução-TCU 259/2014, responder ao consulente que:
 - b.1) em relação ao quesito (1), em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais (itens 72 a 94 desta instrução);
 - b.2) em relação ao quesito (2), as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000 (itens 72 a 94);
- c) fixar entendimento de especial relevância para a Administração Pública, com fulcro no art. 16, inciso V, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, no sentido de que, em relação ao cômputo das despesas de pessoal, conforme estabelecido nos arts. 18 e 19 da Lei Complementar 101/2000, as despesas de caráter indenizatório não computadas são somente aquelas que tenham como objetivo promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais (item 95);

32. Tanto as conclusões quanto o encaminhamento proposto pela então Semag, reproduzidos nos parágrafos supratranscritos, decorrem de interpretação que visa ao controle eficiente da despesa com pessoal do ente público, prática essa congruente com uma gestão fiscal responsável.

33. É oportuno e pertinente, também, realizar algumas considerações que contextualizem o momento em que fora apresentada a consulta a este Tribunal de Contas, o que será feito em

sequência.

Pandemia da Covid-19 e Situação Fiscal do MPU

34. O Chefe do MPU formulou questionamentos que, caso acolhidos, permitiriam a esse órgão usufruir, em tese, de um espaço orçamentário aberto pelo Acórdão 3.072/2019-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), por meio do qual se determinou a ampliação do teto de despesas primárias do *Parquet* da União para o exercício de 2017 e subsequentes.

35. Ocorre que, à época em que protocolada a consulta neste Tribunal, em 21/10/2020, o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) desse órgão referente ao 2º quadrimestre de 2020 — o qual abrange o período de execução da despesa entre setembro de 2019 e agosto de 2020 —, publicado em 28/9/2020, apresentou uma despesa líquida com pessoal (DLP) que alcançara 0,595828% da receita corrente líquida (RCL) do mesmo período, ultrapassando, por sua vez, o limite prudencial fixado pelo parágrafo único do art. 22 da LRF como 95% do limite máximo de 0,6% estipulado para o MPU por esse mesmo diploma legal.

36. A trajetória da relação DLP/RCL — parâmetro utilizado para verificar o atendimento aos limites estabelecidos pela LRF — está evidenciada na tabela a seguir apresentada, onde merece destaque o descumprimento do limite máximo nos períodos de doze meses findos no 3º quadrimestre de 2020 e no 1º quadrimestre de 2021, e a já mencionada extrapolação do limite prudencial da despesa com pessoal no período referente ao 2º quadrimestre de 2020.

37. A retomada do crescimento econômico no período pós-pandemia — notadamente a partir de 2021 —, associada ao término das transferências da União aos demais entes federativos, a título de apoio ou auxílio financeiro em ações de combate à pandemia da Covid-19 e à mitigação de seus efeitos econômicos e financeiros, proporcionou um rápido crescimento da RCL, tendo como consequência o reenquadramento do MPU aos limites fixados pela LRF para a despesa com pessoal logo a partir do 2º quadrimestre de 2021.

Evolução do Cumprimento dos Limites da Despesa com Pessoal do Ministério Público da União – Exercícios 2019 a 2022 e 1º quadrimestre de 2023

RS milhões

Período	DLP ²	RCL ³	DLP/RCL	Limite Máximo (art. 20, I, "d", da LRF) ¹	Limite Prudencial (art. 22, parágrafo único, da LRF) ¹	Limite de Alerta (art. 59, § 1º, II, da LRF) ¹	% DLP/Limite Máximo	% DLP/Limite Prudencial
1Q-2019	4.100,2	818.616,6	0,500866%	4.911,7	4.666,1	4.420,5	83,48%	87,87%
2Q-2019	4.229,5	829.157,3	0,510099%	4.974,9	4.726,2	4.477,4	85,02%	89,49%
3Q-2019	4.465,9	905.658,6	0,493109%	5.434,0	5.162,3	4.890,6	82,18%	86,51%
1Q-2020	4.477,8	879.152,9	0,509332%	5.274,9	5.011,2	4.747,4	84,89%	89,36%
2Q-2020	4.558,8	765.111,5	0,595828%	4.590,7	4.361,1	4.131,6	99,30%	104,53%
3Q-2020	4.607,2	651.943,3	0,706682%	3.911,7	3.716,1	3.520,5	117,78%	123,98%
1Q-2021	4.630,6	763.023,6	0,606876%	4.578,1	4.349,2	4.120,3	101,15%	106,47%
2Q-2021	4.612,2	938.731,0	0,491323%	5.632,4	5.350,8	5.069,1	81,89%	86,20%
3Q-2021	4.696,0	1.062.519,0	0,441971%	6.375,1	6.056,4	5.737,6	73,66%	77,54%
1Q-2022	4.673,8	1.137.751,6	0,410792%	6.826,5	6.485,2	6.143,9	68,47%	72,07%
2Q-2022	4.719,8	1.247.128,7	0,378451%	7.482,8	7.108,6	6.734,5	63,08%	66,39%
3Q-2022	4.627,3	1.253.427,3	0,369175%	7.520,6	7.144,5	6.768,5	61,53%	64,77%
1Q-2023	4.732,8	1.253.413,4	0,377593%	7.520,5	7.144,5	6.768,4	62,93%	66,24%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do Ministério Público da União referentes aos exercícios de 2019 a 2022 e do 1º quadrimestre de 2023.

Notas: ¹ Limites máximo, prudencial e de alerta pelo TCU, do MPU, equivalem a 0,6%, 0,57% e 0,54%, respectivamente.

² DLP: Despesa Líquida com Pessoal

³ RCL: Receita Corrente Líquida

38. Sem adentrar no mérito das questões suscitadas, foi concedida cautelar, em 8/11/2020, para

afastar, tão somente em relação ao MPU, os efeitos dos arts. 22 e 23 da LRF, ressalvando-se que a suspensão só aplicar-se-ia na hipótese de o excesso ensejador do descumprimento decorresse das verbas de pessoal questionadas.

39. Em tempo, o parágrafo único do art. 22 da LRF estabelece proibições com o intuito de conter a trajetória de crescimento da despesa com pessoal do Poder ou órgão que tenha excedido 95% do limite máximo. Já o art. 23 da LRF determina que o órgão ou Poder que ultrapassar o máximo permitido adote providências com vistas a eliminar o excesso observado, de modo a conduzir essa rubrica de gasto a patamares aceitáveis pela Lei Fiscal.

40. Nesse ponto, importa destacar que o MPU, mesmo resguardado por medida cautelar concedida por esta Corte de Contas, seguiu as normas de elaboração do demonstrativo da despesa com pessoal — Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal —, constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), as quais estabelecem que os valores referentes às verbas de pessoal questionadas por esse órgão federal devem ser computados para fins de verificação do cumprimento dos limites da LRF.

41. Relevante o registro de que os questionamentos formulados pelo MPU — objeto da presente consulta — ocorreram num contexto de emergência de saúde pública de relevância internacional relacionada à Covid-19, formalmente reconhecida pelo Congresso Nacional.

42. De fato, o Congresso Nacional, em 20/3/2020, por meio do Decreto-Legislativo 6/2020, reconheceu, para os exclusivos fins do art. 65 da LRF, a ocorrência de estado de calamidade pública com vigência até 31/12/2020.

43. Por consequência, foram suspensas, nos termos do inciso I do art. 65 da LRF, as disposições do art. 23 da LRF enquanto perdurasse a situação calamitosa — no caso, até 31/12/2020. Eis o teor do referido dispositivo.

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembléias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.

[...] (destaque nosso)

44. Além disso, o art. 8º da Lei Complementar 173, de 27/5/2020 — criadora do Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-Cov-2 —, proibiu, até 31/12/2021, que os entes federativos afetados pela pandemia da Covid-19, na hipótese do art. 65 da LRF — reconhecimento de calamidade pública pelo respectivo poder legislativo —, adotassem medidas que acarretassem, entre outras consequências, aumento da despesa com pessoal, nos termos a seguir transcritos.

Art. 8º Na hipótese de que trata o art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios afetados pela calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19 ficam proibidos, até 31 de dezembro de 2021, de:

I - conceder, a qualquer título, vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a membros de Poder ou de órgão, servidores e empregados públicos e militares, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à calamidade pública;

II - criar cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;

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

IV - admitir ou contratar pessoal, a qualquer título, ressalvadas as reposições de cargos de chefia, de direção e de assessoramento que não acarretem aumento de despesa, as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios, as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 da Constituição Federal, as contratações de temporários para prestação de serviço militar e as contratações de alunos de órgãos de formação de militares;

V - realizar concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV;

VI - criar ou majorar auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza, inclusive os de cunho indenizatório, em favor de membros de Poder, do Ministério

Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e militares, ou ainda de seus dependentes, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à calamidade;

VII - criar despesa obrigatória de caráter continuado, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º;

VIII - adotar medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do caput do art. 7º da Constituição Federal;

IX - contar esse tempo como de período aquisitivo necessário exclusivamente para a concessão de anuênios, triênios, quinquênios, licenças-prêmio e demais mecanismos equivalentes que aumentem a despesa com pessoal em decorrência da aquisição de determinado tempo de serviço, sem qualquer prejuízo para o tempo de efetivo exercício, aposentadoria, e quaisquer outros fins.

[...] (nossos destaques)

45. Cotejando as proibições constantes do parágrafo único do art. 22 da LRF — aplicáveis aos órgãos e Poderes que ultrapassem o limite prudencial da despesa com pessoal — com as vedações do art. 8º da LC 173/2020 — a que deveriam se sujeitar todos os entes federativos, independentemente de eventual descumprimento de limites —, percebe-se serem praticamente equivalentes, porquanto impeditivas do aumento da despesa com pessoal.

46. Assim, à época da apresentação da presente consulta a este Tribunal, em 21/10/2020, em decorrência das vedações expressas no art. 8º da LC 173/2020, o MPU, independentemente de eventual descumprimento de limites impostos pela LRF, não poderia adotar, até 31/12/2021, medidas que implicassem aumento da despesa com pessoal do órgão, o que consiste, em termos práticos, na imposição das mesmas medidas proibitivas ao órgão que exceder o limite prudencial, constantes do parágrafo único do art. 22 da LRF.

47. Não poderia, do mesmo modo, ser exigido desse órgão o cumprimento dos prazos e disposições do art. 23 da LRF, uma vez que, com o reconhecimento, em 20/3/2020, do estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional, passou a incidir a regra de excepcionalização prevista no inciso I do art. 65 desse mesmo diploma legal, enquanto perdurasse a situação calamitosa — no caso, até 31/12/2020.

48. Ou seja, antes mesmo de apresentada a consulta ora em exame, o MPU tinha (ou deveria ter) ciência das exceções realizadas pela legislação fiscal acerca do cumprimento de prazos e limites previstos na LRF, de modo que não haveria nenhuma consequência ou sanção ao órgão — ou aos seus gestores — caso incorresse em excesso aos limites estabelecidos por essa lei para gastos como pessoal.

49. Mesmo assim, o órgão ministerial, alegando impossibilidade de adequada execução do seu orçamento para 2020, cuja ampliação foi determinada pelo Acórdão 3.072/2019-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) — decisão que determinou a retificação do teto de despesas primárias do MPU para os exercícios de 2017 e subsequentes —, optou por questionar a natureza das verbas de pessoal já mencionadas, para que não fossem computadas no montante a ser aferido para fins de cumprimento dos limites da LRF. Alegou ainda que a situação de restrição fiscal e orçamentária a que estava sujeito colocava em risco o cumprimento de sua missão institucional perante a sociedade.

50. O relator do feito, inclusive, ciente das regras de excepcionalização implementadas por conta da situação de emergência de saúde pública, fez os seguintes registros na fundamentação de sua decisão (peça 6, p. 4-5):

[...]

35. Conforme mencionado na inicial e confirmado pela Secretaria de Macroavaliação Governamental, o Ministério Público da União ultrapassou o limite prudencial da despesa com pessoal, encontrando-se atualmente no patamar de comprometimento de 0,59% da receita corrente líquida (o seu máximo é 0,60%). Isso significa dizer que o órgão está impedido de realizar as medidas previstas no art. 22 da LRF.

36. Se a receita corrente líquida da União continuar a decrescer, ele poderá ultrapassar o limite de 0,60% mesmo que não aumente suas despesas com pessoal, o que fará incidir o art. 23 da LRF que assim dispõe:

[...]

37. É importante destacar que o art. 23 da LRF se encontra atualmente suspenso em razão da pandemia, consoante o art. 65 da LRF, mas essa suspensão irá vigorar apenas enquanto durar a decretação do estado de calamidade, que está prevista para acabar em 31/12/2020.

38. Portanto, a situação em que se encontra o Ministério Público da União é bastante grave. Ao continuar a serem computadas as despesas indenizatórias para fins de apuração do total com despesa de pessoal, o órgão poderá ver limitada a sua atuação.

39. Ademais, paira sobre os gestores do órgão o medo de serem responsabilizados caso tenham que adotar medidas que vão de encontro ao art. 22 da LRF para garantir o seu funcionamento.

40. Vejo como claro que essas consequências não podem ocorrer enquanto perdurar a dúvida sobre se as despesas indenizatórias devem ser incluídas para fins de apuração dos gastos com pessoal, e conseqüentemente, se o MPU realmente atingiu o limite prudencial, ou atingirá o limite máximo.

41. Em outras palavras, entendo que, enquanto não for decidido o mérito do presente processo, não poderão incidir sobre o MPU os efeitos do art. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal decorrentes de apuração do limite com despesas de pessoal que leve em conta despesas de caráter indenizatório.

42. Isso implica dizer também que, até o julgamento de mérito deste feito, os dirigentes do MPU não poderão ser responsabilizados pela adoção de medidas vedadas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, caso atingido o limite prudencial, ou por não terem tomado as ações dispostas no art. 23 da mesma lei, caso atingido o limite máximo, se a extrapolação desses limites tiver ocorrido em razão do cômputo das despesas de natureza indenizatória mencionadas neste processo.

43. Nesse sentido, deve ser concedida a tutela de urgência.

[...] (destaque nosso)

51. Há que se mencionar, ainda, a promulgação da Lei Complementar 178, de 13/1/2021. Editada com o propósito de proporcionar melhorias na situação fiscal dos estados, Distrito Federal e municípios, essa norma, por meio de seu art. 15, § 3º, suspendeu as contagens de prazo e as disposições do art. 23 da LRF durante o exercício de 2021, consoante transcrição abaixo.

Art. 15. O Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro da publicação desta Lei Complementar estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23 daquela Lei Complementar, de forma a se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032.

§ 1º A inobservância do disposto no caput no prazo fixado sujeita o ente às restrições previstas no § 3º do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º A comprovação acerca do cumprimento da regra de eliminação do excesso de despesas com pessoal prevista no caput deverá ser feita no último quadrimestre de cada exercício, observado o art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 3º Ficam suspensas as contagens de prazo e as disposições do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no exercício financeiro de publicação desta Lei Complementar.

§ 4º Até o encerramento do prazo a que se refere o caput, será considerado cumprido o disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, pelo Poder ou órgão referido no art. 20 daquela Lei Complementar que atender ao estabelecido neste artigo. (destaque nosso)

52. Assim, o MPU, na hipótese de excesso de despesa em relação aos limites previstos na LRF, independentemente de estar protegido por medida cautelar referendada por este Tribunal, não poderia ignorar as vedações explicitadas no parágrafo único do art. 22 da LRF, porquanto vigente, até 31/12/2021, o art. 8º da LC 173/2020, que estabelece proibições praticamente idênticas àquelas do art. 22 da LRF — todas visando frear quaisquer aumentos da despesa com pessoal.

53. O mesmo se pode afirmar em relação à extrapolação do limite máximo permitido para a despesa com pessoal do MPU — observada nas apurações do 3º quadrimestre de 2020 e do 1º quadrimestre de 2021. De fato, a situação emergencial reconhecida pelo Congresso Nacional, com a consequente incidência da regra de excepcionalização prevista no art. 65, inciso I, da LRF —

válida até 31/12/2020 —, assim como o comando expresso do § 3º do art. 15 da LC 178/2021 — válido até 31/12/2021, suspenderam a contagem dos prazos e as disposições do art. 23 da LRF, significando dizer que, mesmo não resguardado por uma cautelar expedida por esta Corte de Contas, nenhuma consequência desfavorável ou sanção seria aplicada ao MPU — ou aos seus gestores — em decorrência dos excessos em relação ao teto máximo observados nos exercícios de 2020 e 2021.

54. Considerando o já evidenciado reenquadramento do MPU aos limites fixados pela LRF para a despesa com pessoal a partir do 2º quadrimestre de 2021, conclui-se, portanto, que a medida cautelar adotada por este Tribunal — em vigor até a presente data — não deve mais subsistir, porquanto inexistentes os alegados e supostos riscos à atuação institucional do MPU, devendo ser revogada, no termos pleiteados pela AGU.

Natureza das Verbas de Pessoal Questionadas para Fins Fiscais: Indenizatória ou Remuneratória

55. O consulente, ao constatar o desenquadramento do MPU face ao limite prudencial da despesa com pessoal, apresentou a este Tribunal consulta com pedido de liminar, em que questiona a inclusão de determinadas verbas de pessoal — “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” — no conceito de despesa com pessoal previsto no art. 18 da LRF.

56. A tese sustentada pelo consulente seria a de que tais verbas não deveriam compor o conceito de despesa com pessoal previsto na Lei Fiscal, haja vista que o STJ — assim como algumas cortes de contas estaduais — têm se manifestado pela natureza indenizatória de tais rubricas. Por estarem fora dos limites de abrangência do conceito estatuído pela LRF, não deveriam, por consequência, ser computadas no montante sujeito aos limites estabelecidos no art. 20 da LRF.

57. A análise das justificativas oferecidas pelo consulente foram examinadas na instrução de mérito elaborada pela Semag, presente à peça 32, cujas conclusões e encaminhamento incorporam-se integralmente à presente análise. Não obstante, há que se tecer alguns comentários adicionais a fim de complementar a análise técnica realizada naquela assentada.

58. Convém resgatar, antes de mais nada, os questionamentos levantados pela Procuradoria-Geral da República, objeto da presente consulta, apresentados com pedido de urgência na apreciação:

1) No âmbito do orçamento da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, devem ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal?

2) No cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, devem ser incluídas as despesas de caráter indenizatório?

59. A resposta aos questionamentos suscitados passa necessariamente pela distinção entre verbas de pessoal de natureza indenizatória e as de cunho remuneratório, com vistas a identificar quais despesas indenizatórias devem ser computadas na despesa com pessoal, com vistas à verificação do cumprimento dos limites individualizados fixados pela LRF.

60. Na realidade, essa questão foi devidamente respondida na análise de mérito levada a efeito na instrução presente à peça 32, ocasião em que se concluiu que “as despesas de caráter indenizatório não computadas são somente aquelas que tenham como objetivo promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais”.

61. Esse é o entendimento defendido pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, adotado na metodologia de elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal constante do Manual de Demonstrativos Fiscais e o que mais se coaduna ao princípio da prudência na gestão fiscal.

62. Há que se considerar, ainda a respeito do assunto, que o questionamento formulado pelo consulente funda-se na premissa de que “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”

não devem compor o montante da despesa com pessoal para fins de aferição do cumprimento do limite pela LRF, pois tais verbas têm natureza indenizatória segundo a jurisprudência do STJ.

63. Ocorre que os enunciados jurisprudenciais citados pelo consulente (Súmulas-STJ 125, 136 e 386) cuidam de matéria tributária — especificamente tributação pelo imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR). Ou seja, o STJ entende que sobre os rendimentos percebidos pelo agente público a título de “férias não gozadas”, “licença-prêmio não gozada” e “indenização de férias proporcionais e o respectivo adicional” não incide o IR.

64. Definir se determinada verba de pessoal é indenizatória para fins de tributação do IR é, do ponto de vista objetivo, verificar se o fato gerador, no caso concreto em análise, amolda-se à hipótese de incidência tributária definida na lei instituidora desse tributo. Em outras palavras, deve-se examinar se o fato ensejador da verba percebida pelo agente titular do direito é alcançado pelo escopo de incidência do IR. Trata-se de uma análise jurídico-tributária, feita sob a ótica da remuneração percebida pelo agente receptor, face a um direito previamente adquirido e não usufruído (ou usufruído a destempo). Outro, porém, é o enfoque a ser utilizado para verificar se determinada verba é indenizatória para fins fiscais.

65. Com efeito, a LRF instituiu regras que visam, em última análise, evitar ou corrigir eventuais desequilíbrios nas contas públicas. Para tanto, fixou o cumprimento de metas e estabeleceu limites e condições a serem observados pelos entes públicos.

66. Assim, exige-se do gestor público a adoção de conduta que preze pela responsabilidade e pela prudência na administração de receitas e despesas, de modo a evitar desequilíbrios que ponham em risco a higidez das contas públicas.

67. Em consonância com essa orientação, o conceito de despesa com pessoal previsto no art. 18 da LRF deve ser interpretado da maneira mais abrangente possível, de modo a compreender todas as verbas de pessoal arcadas diretamente pelo ente, excetuando-se tão somente aquelas que visem ressarcir ou compensar eventuais gastos incorridos pelo agente público no desempenho de suas atribuições. Adotar interpretação diversa é agir em desacordo com os princípios da LRF.

68. Dessa forma, sob a ótica fiscal, devem ser computadas, para fins de verificação do cumprimento dos limites fixados pelo art. 20 da LRF, todas as despesas com pessoal que o ente público tenha que arcar durante o período de apuração, independentemente da definição ou da natureza jurídica que lhe for atribuída. Dessa regra, excetuam-se as despesas que tenham por objetivo ressarcir ou compensar gasto suportado pelo agente público em função de seu ofício, sendo essas últimas consideradas indenizatórias para fins fiscais.

69. Nesse sentido, deve o gestor ser criterioso e prudente na classificação contábil das verbas de pessoal que devem compor o montante a ser aferido em relação aos limites impostos pela LRF. Aos órgãos de controle — notadamente as Cortes de Contas federal e estaduais —, por sua vez, cabe zelar pela aplicação da interpretação mais condizente com os princípios dessa lei complementar.

70. Portanto, não se deve utilizar um critério jurídico-tributário — ou qualquer outro do gênero — para classificar determinada rubrica de pessoal como indenizatória para fins fiscais, porquanto destinarem-se a finalidades díspares e distintas.

71. Feitas essas considerações, entende-se que a petição da AGU ora em exame deve ser integralmente acolhida por esta Corte de Contas, para que reconsidere a medida cautelar adotada em 8/11/2020 (peça 6), mediante sua revogação.

CONCLUSÃO

72. A AGU, representando a STN e a SOF, apresentou pedido de reconsideração em face do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), decisão essa que referendou, em caráter excepcional, medida cautelar adota pelo relator para suspender os efeitos práticos dos arts. 22 e 23 da LRF em relação ao MPU e aos seus gestores, até o julgamento de mérito da presente consulta.

73. À época em que protocolada a presente consulta neste Tribunal, em 21/10/2020, a despesa com

pessoal do MPU, no período compreendido entre setembro de 2019 e agosto de 2020 — correspondente ao 2º quadrimestre de 2020 —, havia ultrapassado o limite prudencial fixado pelo parágrafo único do art. 22 da LRF como 95% do limite máximo estipulado por esse mesmo diploma legal. Nas apurações subsequentes, referentes ao 3º quadrimestre de 2020 e ao 1º quadrimestre de 2021, esse órgão excedeu o limite máximo permitido pelo art. 20 da LRF, voltando a se reenquadrar aos referidos limites a partir do 2º quadrimestre de 2021.

74. Antes, porém, de apresentada a consulta a esta Corte de Contas, já estavam em vigor regras que excepcionalizavam o cumprimento de prazos e de limites da LRF — notadamente o art. 65, inciso I, da LRF e o art. 8º da Lei Complementar 173/2020 —, adotadas num contexto de emergência de saúde pública reconhecida pelo Congresso Nacional, relacionada à pandemia da Covid-19.

75. Assim, antes de protocolada a presente consulta, o MPU, na prática, já estava dispensado de observar os limites da LRF — o limite máximo, até 31/12/2020 (art. 65, inciso I, da LRF), e as vedações impostas pelo excesso do limite prudencial, até 31/12/2021 (art. 8º da Lei Complementar 173/2020).

76. Além disso, mesmo tendo excedido o máximo permitido no período referente ao 1º quadrimestre de 2021, não se poderia impor ou exigir do MPU a adoção de quaisquer medidas, uma vez que o § 3º do art. 15 da Lei Complementar 178/2021 — editada em 14/1/2021 —, suspendeu a contagem de prazos e as disposições do art. 23 da LRF durante o exercício de 2021, significando dizer que, mesmo não resguardado por uma medida cautelar expedida por esta Corte de Contas, nenhuma consequência desfavorável ou sanção seria aplicada ao MPU ou aos seus gestores.

77. Considerando o reenquadramento do MPU aos limites fixados pela LRF para a despesa com pessoal logo a partir do 2º quadrimestre de 2021, conclui-se que a medida cautelar adotada por este Tribunal — em vigor até a presente data — não deve mais subsistir, porquanto inexistentes os alegados e supostos riscos à atuação institucional do MPU, devendo ser revogada, nos termos solicitados pela AGU em seu pedido de reconsideração.

78. Recebido como “mera petição” pelo atual relator, min. Vital do Rêgo, o pedido de reconsideração foi submetido à AudFiscal — antiga Semag — para análise de mérito.

79. Os argumentos trazidos pelo peticionário foram extraídos de pareceres técnicos elaborados por STN, SOF e PGFN, os quais foram juntados ao presente processo em 9/4/2021. Ocorre que esses mesmos documentos já haviam sido acostados aos autos em 2/12/2020, na condição de manifestações técnicas oferecidas pelos referidos órgãos acerca da medida cautelar concedida em favor do MPU.

80. A instrução de mérito de 10/12/2020 (peça 32), ainda não apreciada por esta Corte de Contas, analisou os argumentos técnicos e jurídicos oferecidos em 2/12/2020 por aqueles órgãos, os quais são os mesmos utilizados pela AGU para pedir a reconsideração da decisão cautelar supramencionada.

81. Os argumentos oferecidos pela AGU, na petição ora em exame, não foram analisados nesta assentada, porquanto já examinados pela Semag na instrução de mérito à peça 32. Por esse motivo, incorporam-se, à presente instrução, as conclusões a que chegou a Semag, naquela análise, sobre os questionamentos suscitados pelo consulente, cuja essência transcreve-se a seguir (peça 32, p. 28-30):

[...]

118. Pelos argumentos apresentados, pode-se também concluir que decisões relativas à incidência de imposto de renda não devem ser automaticamente aplicadas na esfera da gestão fiscal, devendo-se, antes de fazê-lo, cotejar a doutrina e a legislação pertinente. A STN salienta que as definições relacionadas à tributação não influenciam a apuração da despesa total com pessoal, para fins da LRF, por entender que são eventos distintos.

119. Um outro ponto central na análise foi a discussão do significado da natureza indenizatória de uma despesa. Inicialmente, eram consideradas indenizatórias apenas as despesas destinadas à indenização do servidor por gastos realizados na execução do seu trabalho, enfim, caracterizavam-se pela recomposição

pecuniária. No entanto, com as decisões do STJ de que certas receitas do servidor, oriundas do adiamento do gozo de benefício, não se enquadravam no fato gerador do imposto de renda, e, exatamente por esse motivo, eram indenizatórias, criou-se uma outra categoria de despesa indenizatória, oriunda da postergação do gozo do benefício, mas que tem como preâmbulo a sua natureza remuneratória.

120. É exatamente essa distinção entre a natureza da indenização, se originária da recomposição patrimonial ou do não usufruto de direito adquirido, que deve nortear a inclusão de determinada verba indenizatória nas despesas de pessoal, pois, em última instância, essa segunda categoria é de natureza remuneratória. Assim sendo, “a verba indenizatória que não tem a natureza típica de recomposição patrimonial deve ser incluída no conceito de despesa de pessoal”.

121. Concluiu-se, também, que não existe inconsistência na inclusão de despesas que, para fins de incidência do imposto de renda, são classificadas como indenizatórias no rol das despesas elencadas no art. 18 da LRF. Pois o conceito de despesa de pessoal desse artigo é bastante amplo e o fato de ele conter a expressão “quaisquer espécies remuneratórias” não significa que ele não englobe também certas despesas indenizatórias. Tanto é assim que, nas deduções do § 1º do art. 19, o inciso I se refere a indenização por demissão de servidores ou empregados. Se qualquer indenização não pudesse ser computada como despesa de pessoal para a LRF, não haveria sentido esse inciso.

122. Por fim, ainda em relação à análise da legislação, concluiu-se que esse posicionamento de se incluir, nas despesas de pessoal, as despesas indenizatórias de natureza remuneratória é o que mais se adequa ao princípios da prudência e da responsabilidade fiscal, à manifestação de quatro ministros do STF em relação ao caráter remuneratório das despesas questionadas (mesmo em processo que argumento central eram os princípios do RPPS), bem como às preocupações do STF em relação às consequências da ampliação das despesas de pessoal, tão bem condensadas na manifestação do saudoso ministro Teori Zavaski, na ADI 5.449/RR-MC:

É inequívoco, portanto, que a Constituição Federal tratou os limites de gastos com pessoal como tema de projeção nacional. E faz todo sentido que os escrúpulos de controle dos gastos públicos tenham sido endossados à liderança do ente central da federação. Somente o ente central tem condições de capitalizar a legitimidade necessária para conceber uma disciplina nacionalmente uniforme em temas-chave de direito financeiro, condição sine qua non para o alcance de um federalismo fiscal sustentável. Afinal, padrões de gestão perdulários tendem a gerar consequências gravosas que transcendem o plano da singularidade de cada pessoa estatal, trazendo prejuízos para o alcance dos objetivos comuns da nação. Além disso, é preciso considerar que, mais do que qualquer outra instância federativa, é também a União que detém a responsabilidade pelo controle da moeda e do nível de preços no país, indicadores sensíveis às variações do gasto público.

123. Diante do exposto e da relevância e sensibilidade do tema, foi também proposto que se firme entendimento no sentido de que as despesas com caráter indenizatório que não entram no cômputo dos dispêndios com pessoal são somente aquelas que tenham como objetivo a recomposição patrimonial do servidor tendo em vista eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais, em consonância com o entendimento do Ministério da Economia sobre o tema, já consubstanciado nas orientações constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais.

[...]

127. Por todo o exposto, propõe-se responder ao consulente, em relação à questão (1), que, em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser classificadas como remuneratórias no cômputo do total das despesas de pessoal para todos os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal.

128. Em relação à questão (2), propõe-se responder ao consulente que verba indenizatória que não tenha a natureza típica de recomposição patrimonial deve ser incluída no conceito de despesa de pessoal para todos os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal.

82. Ainda quanto ao mérito dos questionamentos, conclui-se pela inaplicabilidade de um critério jurídico-tributário — ou de qualquer outro do gênero — para determinar se a verba de pessoal é indenizatória para fins fiscais — de modo a não computá-la no montante da despesa com pessoal a ser aferido frente aos limites da LRF. De fato, uma verba de pessoal será indenizatória para fins tributários quando a hipótese de incidência do tributo não alcançar o fato gerador da verba remuneratória percebida pelo agente público, ao passo que, para fins fiscais, será indenizatória a despesa que tenha a finalidade de ressarcir ou compensar dispêndio suportado pelo agente público,

no desempenho de suas funções, configurando recomposição patrimonial deste último.

83. Deve-se, por fim, dar à presente análise o mesmo encaminhamento proposto pela Semag, na instrução presente à peça 32, fazendo-se pequenos ajustes de forma, consoante alvitrado a seguir.

PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

84. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

a) revogar, com fulcro no art. 276, § 5º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, a medida cautelar adotada em 8/11/2020, referendada, em caráter excepcional, pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário;

b) nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 1º, inciso XXV, e 264 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, e os arts. 99 e 100 da Resolução-TCU 259/2014, responder ao consulente que:

b.1) em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais;

b.2) as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000;

c) fixar entendimento de especial relevância para a Administração Pública, com fulcro no art. 16, inciso V, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, no sentido de que, em relação ao cômputo das despesas de pessoal, conforme estabelecido nos arts. 18 e 19 da Lei Complementar 101/2000, as despesas de caráter indenizatório não computadas são somente aquelas que tenham como objetivo promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele para o desempenho de suas atribuições funcionais;

d) encaminhar cópia desta deliberação ao consulente, à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento e Orçamento, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, à Advocacia-Geral da União e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, informando-lhes que o inteiro teor da referida decisão poderá ser consultado no Portal do TCU (www.tcu.gov.br/acordaos);

e) autorizar o encerramento do presente processo com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União.

2. O Ministério Público junto ao TCU, representado nos autos pelo Subprocurador-Geral Dr. Lucas Rocha Furtado, instado a se manifestar nos autos por este relator, proferiu o parecer de peça 74, a seguir transcrito, acompanhando o encaminhamento proposto pela unidade técnica.

Trata-se de consulta, com pedido de decisão liminar, formulada pelo Sr. Humberto Jacques de Medeiros, então Procurador-Geral da República em exercício (peça 2), acerca da classificação de determinadas verbas de pessoal para fins de inclusão no cômputo da despesa total com pessoal, com vistas a verificar o cumprimento do limite estabelecido para o Ministério Público da União (MPU) pelo art. 20 da Lei Complementar 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Foram apresentados pelo então titular da PGR em exercício os seguintes questionamentos a esta Corte:

1) No âmbito do orçamento da União, despesas como “Licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, devem ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal?

2) No cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, devem ser incluídas as despesas de caráter indenizatório?

O pedido liminar apresentado juntamente com a consulta era o de que fosse afirmado o caráter indenizatório dessas verbas para todos os efeitos, bem como a consequente exclusão no cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, tendo sido solicitada a emissão de posicionamento, inclusive mediante decisão liminar, autorizando o MPU a proceder com a reclassificação orçamentária adequada.

Inicialmente, este Tribunal reconheceu a urgência pleiteada pelo formulador da consulta e determinou, por intermédio do Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, que fosse referendado o despacho constante à peça 6 dos presentes autos que resolvia cautelarmente pelas seguintes providências:

45.2.1. suspender, em relação ao Ministério Público da União, os efeitos práticos do art. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) decorrentes de apuração do limite com despesas de pessoal que leve em conta as despesas de caráter indenizatório mencionadas neste processo, até o seu julgamento de mérito;

45.2.2. declarar que, até o julgamento de mérito deste feito, os dirigentes do MPU não poderão ser responsabilizados por adoção de medidas vedadas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, caso tenham atingido o limite prudencial de despesa com pessoal, ou por não terem tomado as ações previstas no art. 23 da mesma lei, caso tenham atingido o limite máximo, se a extrapolação desses limites tiver ocorrido em razão do cômputo de despesas de natureza indenizatória mencionadas neste processo.

Considerando o entendimento de tal *decisum*, a AGU apresentou posteriormente manifestação nos autos com denominação de pedido de reconsideração (peça 49), pleiteando que o TCU revisasse o entendimento prolatado no Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário. Em sede de exame de admissibilidade, a AudRecursos propôs que o pedido de reconsideração formulado fosse tratado apenas como petição, tendo em vista o não cabimento de recursos em processos de consulta.

Os argumentos apresentados pela AGU em sua petição englobaram aspectos processuais, com alegações relativas à inviabilidade da concessão de cautelar em sede de consulta, ao cabimento de pedido de reconsideração e à ausência de pressupostos autorizadores da medida.

Ademais, também foram trazidos argumentos relativos ao mérito, com a AGU sustentando que o objeto central da consulta consistia em estabelecer a distinção entre verbas de pessoal de natureza indenizatória e as de cunho remuneratório, de modo a identificar aquelas que não devem ser consideradas no cômputo da despesa total com pessoal, para fins de verificação do respeito aos limites individualizados fixados pelo art. 20 da LRF. A AGU fez referência a posicionamentos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), da Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) (peças 52, 51 e 50).

Os presentes autos, anteriormente sob a relatoria do Ministro Bruno Dantas, foram repassados ao Ministro Vital do Rêgo pelo instituto da prevenção, levando em conta a existência de processos conexos sob a relatoria deste último. Tendo isso em vista e considerando a petição apresentada pela AGU e a relevância da matéria, o douto relator Ministro Vital do Rêgo solicitou a este Ministério Público de Contas, no despacho à peça 73, que se manifestasse, motivo pelo qual passo a discorrer.

No que se refere aos argumentos relativos aos aspectos processuais da concessão da medida cautelar referendada pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, entendo que esta deve ser revogada.

Conforme visto acima, a medida cautelar objetivava suspender, em relação ao MPU, os efeitos práticos do art. 22 e 23 da LRF decorrentes de apuração do limite com despesas de pessoal que levasse em conta as despesas de caráter indenizatório mencionadas neste processo, até o seu julgamento de mérito, bem como declarar que, até o julgamento de mérito deste feito, os dirigentes do MPU não poderiam ser responsabilizados por adoção de medidas vedadas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em minha visão, a própria proposta de encaminhamento pelo julgamento de mérito dos presentes autos já se mostra suficiente para que não mais subsista a medida cautelar adotada pelo Pleno desta

Corte. Além disso, conforme destacado pela AudFiscal, não foi observado descumprimento da LRF pelo MPU que justificaria a responsabilização de gestores daquele órgão.

Não se mostraram presentes os alegados possíveis prejuízos na atuação institucional daquele *parquet* nos últimos períodos, tendo em vista que o órgão conseguiu, a partir do segundo quadrimestre de 2021, se adequar aos limites impostos pela legislação mesmo antes do julgamento de mérito destes autos.

Assim, entendo que deve ser revogada a medida cautelar referendada pelo Acórdão 3.015/2020-TCU-Plenário.

Quanto ao mérito da presente consulta, os questionamentos apresentados pelo Procurador-Geral da República em exercício centraram-se em: (i) se despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”, cuja natureza indenizatória já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, deveriam ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal; e (ii) se no cômputo da despesa total com pessoal para aferição do limite estabelecido pelo art. 20 da LRF, deveriam ser incluídas despesas de caráter indenizatório.

No que se refere ao primeiro questionamento, o formulador da consulta havia aduzido que a jurisprudência do STJ reconheceu a natureza indenizatória de despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”.

Contudo, entendo que devem ser feitas as devidas correções quanto à aplicação da mencionada jurisprudência no objeto da presente consulta. Conforme bem delimitado pela AudFiscal em sua instrução, as Súmulas 125, 136 e 386 do STJ tratam especificamente de matéria tributária. Aquela Corte, ao expor seus entendimentos, apenas fez referências à não incidência de imposto de renda sobre os rendimentos recebidos a título de “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência”.

Por terem a natureza indenizatória mencionada nas súmulas, o STJ entendeu que não seria cabível a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos mencionados pelo consulente. Isso porque, conforme art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de competência da União, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, bem como de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito anterior.

No entendimento do STJ, a decisão por considerar como indenizatórias para fins tributários as verbas recebidas a título de “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” passa pelo conceito de que tais valores não poderiam ser classificados como renda, por não gerarem aquisição de disponibilidade econômica.

De acordo com aquela Corte, para fins de legislação tributária, não seria cabível a incidência de imposto de renda nessas remunerações, por não redundarem em acréscimo patrimonial.

Entendo, porém, que a conceituação a ser adotada para fins de interpretação da LRF não deve passar por tal análise jurídico-tributária quanto à natureza indenizatória das remunerações citadas pelo consulente. Ao se debruçar sobre as Súmulas 125, 136 e 386 do STJ, vê-se que a discussão passa pela consideração ou não de remunerações tão somente para fins do conceito de renda, ou seja, se haverá ou não incidência tributária do IR.

Quando se trata do conceito de remuneração ou indenização para fins de limites afetos à responsabilidade fiscal, entendo salutar que sejam levados em consideração os conceitos definidos pela própria LRF e pelos normativos específicos que tratam de finanças públicas.

A LRF realiza abordagem específica quanto à despesa total com pessoal de cada ente da federação. Em seu art. 19, a Lei de Responsabilidade Fiscal tratou de detalhar o art. 169 da Constituição

Federal, que estabeleceu que lei complementar definiria os limites da despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Segundo o art. 19 da LRF, para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder 50% da receita corrente líquida para a União. Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, entendo pertinente trazer a íntegra da própria LRF, que definiu no §1º do art. 19 que:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

(...)

§1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do §6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o §2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;

VI - com inativos e pensionistas, ainda que pagas por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no art. 249 da Constituição Federal, quanto à parcela custeada por recursos provenientes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

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

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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

Fica claro que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe uma definição mais ampla quanto ao conceito de “despesa total com pessoal”. A finalidade desse normativo, como é de amplo conhecimento, foi a de trazer limitações fiscais para eventuais aumentos de despesas por parte de entes públicos e trazer segurança fiscal ao país.

O que o legislador buscava era justamente evitar que órgãos e poderes aumentassem seus gastos com pessoal de forma que a higidez das finanças fosse prejudicada. O que se buscava era evitar que gastos com pessoal viessem a atingir montantes preocupantes que fariam com que entes não tivessem condições de arcar com outras despesas de sua responsabilidade.

O consultante questiona, na presente consulta, se despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” deveriam ser classificadas como despesas remuneratórias ou de natureza indenizatória para cômputo do total de despesa de pessoal.

Em minha visão, fica claro que tais gastos tem a natureza de despesa com pessoal trazida pela LRF e não o viés indenizatório questionado. Ora, se determinado servidor público não goza de suas férias, por exemplo, e vem a ser remunerado por elas posteriormente, fica claro que ele está recebendo valores a título de remuneração por benefício não gozado e não sendo indenizado por despesas que ele mesmo teve de arcar no exercício de suas funções.

Ainda que o STJ entenda em sua jurisprudência que não cabe a incidência de IR sobre tais valores, vejo que a interpretação a ser dada no presente caso deve estrita obediência aos conceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Sabendo-se da materialidade das despesas com pessoal no orçamento dos entes nacionais, foi salutar que a LRF trouxesse definição quanto ao dispositivo constitucional de que deveria haver limites à despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Nesse sentido também está sendo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF). Em julgamento recente, no âmbito da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) 69, o relator da ação, ministro Alexandre de Moraes, ressaltou que o artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal enumera as despesas que não devem ser computadas para fins do limite de gastos com pessoal. De acordo com o relator, as decisões de entes federativos em sentido ampliativo usurariam a competência legislativa da União para editar normas gerais sobre direito financeiro, nos termos do artigo 24, inciso I, da Constituição Federal.

No âmbito da ADC 69, também foi destacado no voto condutor da decisão que são bastante evidentes as consequências negativas oriundas de “interpretações criativas” do art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que acabam por permitir a ampliação dos gastos com pessoal mesmo quando ausente base econômica sólida apta a sustentar o incremento das despesas.

Vejo com preocupação eventual interpretação sobre se despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” não deveriam ser computadas para fins de cálculo do limite de despesas com pessoal no MPU. Além de deturpar o conceito basilar da LRF de limitação de gastos com pessoal e de retirar efetividade daquele normativo legal, isso faria com que aquele órgão pudesse vir a aumentar suas despesas de um ano para o outro, trazendo riscos à higidez fiscal da União.

Anuo, portanto, com a proposta da AudFiscal no sentido de que seja respondido ao consulente que “em termos orçamentários, contábeis e fiscais na esfera da União, despesas como “licença-prêmio convertida em pecúnia”, “férias não gozadas”, “abono constitucional de férias”, “abono pecuniário de férias” e “abono permanência” devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000, por não terem o objetivo de promover a recomposição patrimonial do servidor em face de eventuais gastos assumidos ou realizados por ele no desempenho de suas atribuições funcionais” e que “as despesas de natureza indenizatória que não possuam a natureza típica de recomposição patrimonial devem ser computadas no total das despesas com pessoal para todos os fins da Lei Complementar 101/2000”.

É o Relatório.

TERMO DE CIÊNCIA DE COMUNICAÇÃO

(Documento gerado automaticamente pela Plataforma Conecta-TCU)

Comunicação: Aviso 000.306/2024-GABPRES

Processo: 036.973/2020-3

Órgão/entidade: SF - Comissão Mista de Orçamento - CMO

Destinatário: COMISSÃO MISTA DE ORÇAMENTO - SF

Informo ter tomado ciência, nesta data, da comunicação acima indicada dirigida à/ao COMISSÃO MISTA DE ORÇAMENTO - SF pelo Tribunal de Contas da União, por meio da plataforma Conecta-TCU.

Data da ciência: 08/05/2024

(Assinado eletronicamente)

Maria do Socorro de Lacerda Dantas

Usuário habilitado a receber e a acessar comunicações pela plataforma Conecta-TCU.