

## **Nota Técnica sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da Nota Técnica da Secretaria do Tesouro Nacional – STN acerca da contabilização das despesas das equipes de trabalho das OSCs no limite de despesas de pessoal dos entes subnacionais previsto na LRF**

### **1. Contexto normativo e fático**

Em 06 de outubro de 2023, a comunidade jurídica foi surpreendida com a edição de Nota Técnica da Secretaria do Tesouro Nacional STN (SEI nº 2454/2023/MF), que orienta os entes da federação a incluírem os gastos com pessoal das Organizações da Sociedade Civil – OSCs parceiras no cálculo do limite da despesa com pessoal previsto no art. 18 e seguintes da Lei Complementar nº 101/2001 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

O ato em referência causou perplexidade especialmente porque a questão foi tratada de modo diverso pelo Congresso Nacional por meio do Decreto Legislativo nº 79/2022. Tal ato normativo sustou Portaria STN nº 377/2020, que estabelecia prazo para que os gastos com pessoal de organizações da sociedade civil passassem a ser computados como gastos de pessoal dos entes federativos parceiros, com vistas ao cálculo do limite previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Não obstante, com amparo em Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN (SEI nº 11899/2022/ME), entendeu a STN que o conteúdo normativo sustado pelo DL nº 79/2022 se restringia apenas ao dispositivo que adiou a entrada em vigência da exigência do cômputo referenciado, e não, diretamente, ao mérito da própria exigência.

Segundo a STN, o cômputo dos gastos com pessoal das OSCs é previsto desde a 8ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aprovado pela Portaria nº 495/2017. Tal disposição teve sua vigência postergada para o exercício de 2021 pela Portaria nº 233/2019, posteriormente revogada pela Portaria nº 377/2020, a qual estendeu o prazo para início da utilização da metodologia de cálculo para o cômputo das despesas com pessoal das OSCs para o exercício de 2022.

Assim, segundo a STN, o Decreto Legislativo nº 79/22 sustou apenas a Portaria nº 377/2020 (que adiou o prazo de vigência do cômputo), razão pela qual a exigência em si do cômputo das despesas com pessoal das OSCs haveria de ser considerada vigente.<sup>1</sup>

Com esse raciocínio, o Ministério da Fazenda, mesmo após a edição do Decreto Legislativo nº 79/2022, seguiu repetindo exatamente a mesma determinação na 14ª edição do MDF aprovado pela Portaria nº 699/2023.

Com o máximo respeito, tal interpretação não se sustenta como se verá adiante. A intenção do Decreto Legislativo, aposta na própria Justificativa do Projeto que deu origem ao DL nº. 79/2022, claramente entra no mérito e a prevalência do entendimento já exarado pelo STF. Diz o seu texto que “As parcerias entre o poder público e a sociedade civil organizada não são uma forma de terceirização. A Constituição, leis federais, estaduais e municipais além de inúmeros dispositivos infralegais dão segurança jurídica a essa afirmação, desde que sejam corretamente aplicadas.

---

<sup>1</sup> As edições anuais do MDF subsequentes à 8ª edição seguiram fazendo a mesma exigência, com mero ajuste de redação, como se verá a seguir: à 9ª edição, aprovada pela Portaria nº 389/2018; 10ª edição, aprovada pela Portaria nº 286/2019; 11ª edição, aprovada pela Portaria nº 375/2020; 12ª edição, aprovada pela Portaria nº 924/2021; 13ª edição, aprovada pela Portaria nº 1.447/2022; e 14ª edição, aprovada pela Portaria nº. 699/2023

É fundamental que o entendimento constitucional já referendado pelo STF seja conhecido, compreendido e amplamente divulgado: parceria não é terceirização!”.

Assim sendo, merece ser imediatamente corrigida no âmbito do Poder Executivo Federal, com notificação ao Congresso Nacional para que sejam tomadas as medidas cabíveis em decorrência de desrespeito praticado pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda ao comando normativo trazido pelo DL nº 79/2022 expedido pelo colegiado do órgão máximo do Poder Legislativo federal.

A Nota Técnica da Secretaria do Tesouro Nacional STN (SEI nº 2454/2023/MF) desrespeita de uma só vez a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o próprio DL nº 79/2022. Além disso, traz grave risco à manutenção de lícitas e essenciais parcerias celebradas com organizações sociais, organizações da sociedade civil de interesse público e organizações da sociedade civil em geral, prejudicando, ao fim, a prestação de serviços essenciais aos cidadãos mais necessitados.

Nesse contexto, a Comissão de Direito de Terceiro Setor da OAB/SP entende por necessária sua manifestação sobre o desacerto e necessidade de imediata correção tanto da Nota Técnica da Secretaria do Tesouro Nacional STN (SEI nº 2454/2023/MF), quanto da atual e próximas versões anuais do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF.

## **2. Sobre a Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB/SP**

A Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB de São Paulo foi criada em 2004, tendo sido a primeira no Brasil no âmbito do sistema OAB

que trata especificamente da advocacia para as entidades privadas sem fins lucrativos. Tem como objetivo central desenvolver e articular ações para fortalecer o Terceiro Setor como relevante para a democracia brasileira, com vistas a aperfeiçoar o ambiente regulatório das organizações da sociedade civil e a advocacia da área. Nesta nova gestão, a Comissão conta com a participação de 250 (duzentos e cinquenta) advogadas e advogados atuantes no campo e que representam parte significativa da advocacia especializada no Terceiro Setor no Estado de São Paulo.

Nesta oportunidade, com base na sua especialidade e estudo aprofundado da questão, vem por meio do presente documento apresentar considerações a respeito do tema em referência, como uma contribuição técnica da sociedade civil para o aperfeiçoamento esperado.

### **3. Origem e conteúdo do item 04.01.02.01 do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF**

Conforme aduz a Nota Técnica da Secretaria do Tesouro Nacional STN (SEI nº 2454/2023/MF), o ora questionado Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, em sua 8ª edição, passou a prever que as despesas com pessoal efetuadas em decorrência da contratação de forma indireta, relacionados às atividades fins dos entes públicos, deveriam ser incluídas no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal. Nesse sentido, a 8ª edição do MDF prevê que:

Além da terceirização, que corresponde à transferência de um determinado serviço à outra empresa, existem também as despesas com pessoal decorrentes da contratação, de forma indireta, de serviços públicos relacionados à atividade fim do ente público, ou seja, por meio da contratação de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais ou de outras formas assemelhadas.

A LRF, ao estabelecer um limite para as despesas com pessoal, definiu que uma parcela das receitas do ente público deveria ser direcionada a outras ações e, para evitar que, com a terceirização dos serviços, essa parcela de receitas ficasse comprometida com pessoal, estabeleceu, no § 1º do artigo 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos devem ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

Da mesma forma, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta, deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal.

Ressalta-se que, se os entes da federação comprometem os gastos com pessoal relacionados à prestação de serviços públicos num percentual acima do limite estabelecido pela LRF, seja de forma direta, mediante contratação de terceirizados ou outras formas de contratação indireta, esses entes terão sua capacidade financeira reduzida para alocar mais recursos em outras despesas. Além disso, se as contratações de forma indireta tiverem o objetivo de ampliar a margem de expansão da despesa com pessoal, poderá ocorrer o comprometimento do equilíbrio intertemporal das finanças públicas, o que poderá inviabilizar a prestação de serviço ao cidadão. (g. n.)

Uma análise detida do trecho acima citado, que contém todo o tratamento da questão na 8ª edição do MDS, permite algumas conclusões bastante evidentes.

Em primeiro lugar, o texto explica, corretamente, que existem outras formas de contratação pela Administração Pública, diversas da terceirização, e que a LRF estabeleceu, no § 1º do artigo 18, a obrigatoriedade de contabilização dos valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos como "Outras Despesas de Pessoal".

Em segundo lugar, o texto sustenta que o pagamento do pessoal das OSCs que exercem atividade fim no ente público, mesmo quando não referentes à terceirização de mão-de-obra que substitua servidores públicos, como determina a LRF, deve ser contabilizado no cálculo do limite de gastos com pessoal. Isso porque, ainda segundo o MDF, *“se as contratações de forma indireta tiverem o objetivo de ampliar a margem de expansão da despesa com pessoal, poderá ocorrer o comprometimento do equilíbrio intertemporal das finanças públicas”*.

Veja-se, portanto, que muito embora a própria STN reconheça a óbvia diferença entre a terceirização e a celebração de parcerias com OSCs, ainda assim, por suposto risco de comprometimento das finanças públicas, determina que as despesas com pessoal das parcerias com OSCs seja computado no limite de gastos. Nota-se, portanto, que o próprio MDF reconhece que sua orientação extrapola a determinação legal contida na LRF.

A mesma redação acima colacionada foi replicada na 9ª edição do MDF, com vigência para 2019. Já a 10ª edição do MDF, com vigência para 2020, adicionou três parágrafos assim redigidos:

(...) Em relação às organizações da sociedade civil, esclarece-se que esse entendimento aplica-se aos casos em que essas organizações administram estruturas pertencentes à administração pública ou tem a totalidade ou a maior parte das suas despesas custeadas pelo poder público. Nesses casos, é possível identificar o valor das despesas com pessoal relacionadas à atividade fim do ente da federação que é custeada com os recursos repassados pelo poder público.

Não se enquadram, nesse entendimento, as despesas com pessoal das organizações que atuam na prestação de serviços ao cidadão de forma independente dos repasses efetuados pela administração pública, ou seja, que não dependam exclusivamente ou quase na totalidade dos recursos do setor público. Nesses casos, normalmente são feitos convênios com a administração pública e os repasses financeiros são feitos para

custear os serviços prestados ao setor público, não havendo como associar o montante desses recursos ao montante apurado das despesas com pessoal.

Ressalta-se que o fato de se considerar as despesas com pessoal das organizações da sociedade civil no cômputo da despesa com pessoal não tem o condão de alterar o registro da execução orçamentária dos repasses feitos a essas organizações, ou seja, a despesa com pessoal não é identificada no repasse à OS, mas tão somente quando da prestação de contas feita pela organização quanto à utilização dos recursos repassados.

Com a inclusão do texto acima colacionado, a 10ª edição do MDF busca fazer uma segregação entre as OSCs. Para tanto, determina que apenas aquelas que gerenciam estruturas estatais e as OSCs que têm a maior parte de suas despesas pagas com recursos repassados pelo Poder Público é que devem ter seu gasto de pessoal incluído no cálculo do gasto do Poder Público parceiro.

Veja-se que tal previsão, repetida na 11ª edição do MDF, não apenas replica a exigência com reconhecimento expresso de que não se trata da hipótese prevista na LRF (que fala em terceirização com substituição de servidor), mas vai além. Busca trazer um critério de diferenciação das OSCs, o qual além de desprovido de fundamento legal, carece de objetividade, o que dificulta sua aplicação.

Indo adiante, a 12ª, a 13ª e a 14ª edições do MDF possuem texto idêntico. Nele, além de repetir todo o texto anterior veiculado na 11ª edição, o conteúdo foi acrescido das seguintes considerações:

(...)

Deste modo, pode-se dizer que, em relação às organizações da sociedade civil, há duas formas de abordagem. A primeira está relacionada à contratação de uma organização que atua em determinado setor de interesse social e que recebe apoio do setor público para ampliar essa atuação com vistas à consecução do interesse comum. Na maioria desses casos, não

é possível relacionar a transferência de recursos à contratação de mão-de-obra para determinado serviço público, pois a entidade possui outras fontes de custeio dos seus serviços. Nesses casos, as transferências a essas entidades e suas respectivas despesas com pessoal não devem ser consideradas no cômputo da despesa com pessoal para fins dos limites da LRF. As transferências, neste caso, devem ser classificadas nos elementos referentes a contribuições, auxílios ou subvenções sociais.

Como exemplo, tem-se as transferências para Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e outras organizações da sociedade civil, por meio de termo de cooperação, termo de fomento, termo de parceria, contrato de direito público ou convênio, com o objetivo de apoiar e fomentar a prestação de serviços públicos desenvolvidos por essas entidades.

A outra situação está relacionada aos casos em que essas organizações administram estruturas pertencentes à administração pública ou são responsáveis pela execução de serviços públicos de responsabilidade do ente, tendo, nesses casos, as despesas relacionadas a esses serviços custeadas pelo Poder Público. Nessa situação encontram-se as organizações sociais e outras entidades que firmaram contrato de gestão com o poder público. Observa-se que as transferências de recursos a essas organizações não têm como objetivo apoiar ou fomentar as atividades já realizadas por elas, mas custear o serviço público de responsabilidade do ente público que será gerido e executado pela organização. Portanto, do total de recursos transferidos, será necessário identificar o valor utilizado no custeio das despesas com pessoal relacionadas à atividade finalística do ente da federação para que esse valor seja incluído no cômputo da despesa com pessoal.

Ressalta-se que o fato de se considerar as despesas com pessoal das organizações da sociedade civil no cômputo da despesa com pessoal não tem o condão de alterar o registro da execução orçamentária dos repasses feitos a essas organizações, ou seja, a despesa com pessoal não é identificada no repasse à OS, mas tão somente quando da prestação de contas feita pela organização quanto à utilização dos recursos repassados.

Assim, o valor integral da transferência realizada nesta modalidade de contratação deverá ser registrada no elemento de despesa 85 – Contrato de Gestão, não havendo necessidade de especificar o objeto de gasto (pessoal, serviço, material, etc). O valor referente à despesa com pessoal relacionado à atividade-fim do ente público deverá ser contabilizado em contas de controle após a apresentação da prestação de contas ao ente

estatal. Para que seja possível registrar essas informações de forma tempestiva, a prestação de contas referentes aos gastos com pessoal das OS deverá ocorrer mensalmente.

Na ausência de registro dos valores referentes à despesa com pessoal decorrentes da prestação de contas das organizações com contrato de gestão, poderá ser considerado, para fins de apuração do limite estabelecido pelo art. 19 da LRF, o total dos recursos transferidos nesta modalidade de contratação.

É importante esclarecer que as situações de contratação de forma indireta apresentadas são exemplos que ocorrem na gestão pública e que podem haver (SIC) outras não descritas que devem ser analisadas com a mesma premissa. Ou seja, quando for possível identificar que a remuneração da mão de obra relacionada à atividade-fim do ente público é custeada com recursos públicos, essa despesa deverá ser incluída no cômputo da despesa com pessoal, para fins de verificação dos limites estabelecidos na LRF.

Nota-se que a redação adotada pelo MDF busca explicitar o critério de delimitação do rol de entidades cujo gasto com pessoal deve ser contabilizado como gasto de pessoal do Poder Público para fins de cálculo do limite da LRF.

De um lado, o MDF classifica entidades do terceiro setor que recebem apoio do setor público para ampliar essa atuação com vistas à consecução do interesse comum, sem que haja uma relação direta com a prestação de um serviço público. Em relação a elas, o MDF traz como exemplos as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs e as Organizações da Sociedade Civil – OSCs, as quais, mesmo que apliquem recursos públicos para pagamento de pessoal não devem ter seus gastos contabilizados para fins de LRF, pois são objeto de mera atividade de fomento estatal.

De outro lado, o MDF categoriza as entidades que gerenciam estruturas públicas ou que prestam serviços públicos. Como exemplo, cita as Organizações Sociais – OSs e outras entidades que *“administram estruturas pertencentes à administração pública ou são responsáveis pela execução de serviços públicos de responsabilidade do ente”*. Tais entidades devem ter seu gasto com pessoal contabilizado.

Não obstante, contraditoriamente, o MDF sustenta que, apesar de seus exemplos, *“quando for possível identificar que a remuneração da mão de obra relacionada à atividade-fim do ente público é custeada com recursos públicos, essa despesa deverá ser incluída no câmputo da despesa com pessoal, para fins de verificação dos limites estabelecidos na LRF”*.

Ou seja, assim como dantes, o Manual segue reconhecendo que as parcerias com o terceiro setor não constituem terceirização que substitui servidor, tal qual prevê a LRF. Mas para além do reconhecimento acerca da inexistência de fundamento jurídico, o MDF vai além e amplia a própria noção adotada em suas versões anteriores, pois volta a exigir a câmputo de gastos com pessoal de todas as entidades do terceiro setor que atuem em estruturas públicas e também daquelas que atuam na prestação de serviços públicos, como saúde, educação e assistência social – áreas de atuação de grande parte do terceiro setor no Brasil e constitucionalmente previstas como objeto de colaboração com a sociedade civil.

#### **4. Inconstitucionalidade e ilegalidade do item 04.01.02.01 do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF aprovado pela Portaria STN nº. 699/2023, bem como de suas antecessoras e, possivelmente, de suas sucessoras**

A inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência do câmputo dos gastos com recursos humanos – RH das entidades do terceiro setor nas

parceiras do poder público, assim reconhecida pelo Decreto Legislativo nº. 79/2022, adiante analisado, decorre da previsão constitucional de competências e do seu exercício pelo Poder Legislativo federal.

Como se sabe, o artigo 169 da Constituição Federal atribui à lei complementar competência para estabelecer os limites de despesa com pessoal ativo e inativo de cada um dos entes federativos. Trata-se da Lei Complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que traz os limites de despesa total com pessoal que cada ente federativo deve respeitar.

A LRF explicita o que deve ser entendido como "despesa total com pessoal". Para tanto, o caput do artigo 18 define o que se deve entender por "pessoal" (ativos, inativos e pensionistas), enquanto seu parágrafo 1º estabelece que *"os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como 'Outras Despesas de Pessoal'"*.

A literalidade da lei em questão é sintomática. Como se sabe, ainda que insuficiente para a formulação da norma jurídica, a delimitação semântica serve como limite intransponível ao alcance da norma jurídica. Assim, não é possível extravasar o conteúdo linguístico da lei para alcançar fatos por ela não previstos, muito menos para limitar direitos ou interesses. Tudo isso, sem levar em conta a notória regra hermenêutica de que excepcionalidade há de ser interpretada de maneira restritiva.

Desse simples raciocínio, decorre a inconstitucionalidade (por afronta ao artigo 169 da CF/88) e ilegalidade (por afronta ao artigo 18 da LRF) perpetradas por todas as Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional que aprovaram a versão original (8ª e 9ª edições), a versão intermediária (10ª e 11ª edições) e a versão atual (12ª, 13ª, e 14ª edições) do MDF, acima analisadas.

Tanto isso é verdade que o tema tem sido tratado de modo uniforme pelas sucessivas leis de diretrizes orçamentárias da União. A título de exemplo, o artigo 122 da Lei 14.436/2022 (Lei de Diretrizes Orçamentárias da União – LDO) prevê expressamente que para apuração da despesa com pessoal prevista no art. 18 da LRF deverão ser incluídas, quando caracterizarem substituição de militares, servidores ou empregados públicos, aquelas relativas à contratação de pessoal por tempo determinado e à contratação de terceirização de mão de obra e serviços de terceiros. Além disso, o parágrafo terceiro do mesmo artigo estabelece que as despesas de contratação de terceirização de mão de obra e serviços de terceiros, nos termos do disposto no § 1º do art. 18 da LRF, devem ser classificadas no elemento de despesa “34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização”.

De modo inovador, contudo, as sete últimas edições do MDF incluem no cálculo toda e qualquer parceria com o terceiro setor que tenha como objeto a gestão de um equipamento público ou a prestação de um serviço público. Acontece que nenhum dos modelos de ajuste com entidades do terceiro setor disciplinados em lei implica terceirização de mão de obra e substituição de servidores ou empregados públicos – como exige a LRF e como exigem as leis de diretrizes orçamentárias.

Deve-se ressaltar neste ponto o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 1.923/DF. Conforme o relator para o acórdão, Min. Luiz Fux, o contrato de gestão instrumentaliza a *“conjugação de esforços com plena harmonia entre as posições subjetivas, que buscam um negócio verdadeiramente associativo, e não comutativo, para o atingimento de um objetivo comum aos interessados: a realização de serviços de saúde, educação, cultura (...)”*.

Ou seja, o vínculo de parceria estabelecido por meio do contrato de gestão não se confunde com contratos de terceirização, uma vez que tem como finalidade o fomento, ausente a lógica de remuneração como contrapartida por serviços prestados. Além disso, o destinatário final das atividades desenvolvidas pela entidade parceira é o cidadão, não o aparato estatal. No âmbito do fomento, não se busca suprir a demanda por mão de obra da Administração Pública, mas sim alcançar resultados e satisfazer interesses públicos compartilhados tanto pelo Poder Público quanto pela organização.

Logo, a utilização de organizações sociais ou organizações da sociedade civil para mera interposição de mão de obra implica desvio de finalidade, a gerar uma série de consequências — inclusive o cômputo da respectiva despesa como gasto de pessoal. Afinal, a deturpação do contrato de gestão, com vistas à dissimulação da terceirização de mão de obra, não afasta a aplicação do artigo 18, parágrafo 1º da LRF.

Esse é o ponto: se ocorrer a intermediação de mão-de-obra, com substituição de servidor público travestida de contrato de gestão, termo de fomento ou termo de colaboração, resta evidente a ilegalidade do ajuste e a consequente necessidade da inclusão dos gastos com pessoal no cálculo do limite da LRF. Tal determinação decorre do que determina o próprio artigo 18 da lei, que como dito, não alcança as lídimas parcerias com o terceiro setor.

Nesse quadrante, convém rememorar que o STF, na ADI acima mencionada, tratou do vínculo do pessoal das organizações sociais. Nas palavras do ministro Luiz Fux, *“os empregados das Organizações Sociais não são servidores públicos, mas sim empregados privados, por isso que sua remuneração não deve ter base em lei (CF, art. 37, X), mas nos contratos de trabalho firmados consensualmente. Por identidade de razões, também não se aplica às Organizações Sociais a exigência de concurso público (CF, art. 37, II),*

*mas a seleção de pessoal” (...).*<sup>2</sup>Portanto, conforme reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, os colaboradores das Organizações Sociais não se enquadram expressamente na condição de servidores públicos, mas sim de empregados privados, recebendo remuneração fundamentada em contratos de trabalho estabelecidos de maneira consensual e contratados por meio de regulamento próprio de seleção de pessoal, dispensados os formalismos do concurso público.<sup>3</sup>Na mesma direção e em tom bastante didático, segundo o Tribunal de Contas da União:

“(...) cumpre salientar que o STF deixou claro que os contratos de gestão com organizações sociais têm natureza de convênio, dada a harmonia de objetivos do Estado e da entidade conveniada. Portanto, não há falar em terceirização de serviços nessas parcerias. Há terceirização quando o Estado contrata serviços diretamente da iniciativa privada, que os presta em nome próprio, mediante remuneração prevista em contrato, realizado mediante licitação, dispensa ou por inexigibilidade do procedimento licitatório, permitido o fim lucrativo, conforme preceitua a legislação e permite a Constituição. Nos contratos de gestão, a unidade continua pública, com todo seu patrimônio afeto ao serviço público ao qual é destinada, e os recursos ali aplicados vêm do orçamento do ente estatal. Somente o gerenciamento é feito em parceria com uma entidade privada sem fins lucrativos, o que, embora permita a aplicação de normas de direito privado em sua atuação, não desloca a natureza da unidade para a iniciativa privada nem retira a competência dos órgãos de controle” – (g. n.).<sup>4</sup>

Portanto, não há terceirização de mão de obra com substituição de servidores públicos nas parcerias com o terceiro setor que utilizam estruturas públicas ou que tenham como objeto a prestação de serviços públicos. São, assim, inconstitucionais por ofensa ao artigo 169 da Constituição Federal e ilegais por ofensa ao artigo 18 da LRF todas as Portarias da STN que aprovaram todas as edições do MDF que preveem a contabilização das despesas de pessoal de organizações da sociedade civil que gerenciem estruturas públicas ou prestem serviços públicos, como saúde, educação e assistência social.

---

<sup>2</sup> STF, ADI 1.923/DF, Plenário, Rel. Min. Luiz FUX, julg. 16.04.2015.

<sup>3</sup> FUX, Luis; MODESTO, Paulo; MARTINS, Humberto F. Organizações Sociais após a decisão do STF na ADI 1923/2015, 1. reimpr. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

<sup>4</sup> TCU, Acórdão 2057/2016-Plenário, Rel. Min. Bruno Dantas, julg. 10.08.16.

Assim sendo, a Portaria STN n. 699/2023, bem como todas as que lhe antecederam e as que eventualmente lhe sucedam com a mesma determinação, é inconstitucional e ilegal por extrapolar a competência do Poder Executivo, haja vista que a LRF inclui, nas despesas com pessoal, apenas os contratos de terceirização de mão de obra que substituam servidores e empregados públicos, excluindo, por omissão eloquente, a sua aplicação sobre as parcerias com o terceiro setor.

Eventual alteração de tal compreensão depende da edição de lei complementar que altere o artigo 18 da LRF de modo a incluir as despesas com recursos humanos das OSCs que gerenciam estruturas públicas e que prestam serviços públicos como gasto de pessoal do Poder Público parceiro. Trata-se, como se sabe, de decisão política a ser tomada pela maioria absoluta dos membros de cada Casa Legislativa do Congresso Nacional. Órgão máximo do Poder Legislativo brasileiro que já expressou seu entendimento sobre o tema quando da edição do Decreto Legislativo nº. 79/2022.

## **5. O Decreto Legislativo nº 79/2022**

Ainda que não tenha ocorrido na discussão de uma lei complementar, o Congresso Nacional já se manifestou sobre o tema. E fez isso justamente para excluir do ordenamento brasileiro a tentativa, por meio de ato administrativo – leia-se portarias da STN – de incluir os gastos com recursos humanos das OSCs no cálculo do limite de despesas com pessoal dos entes públicos que celebram parcerias com o terceiro setor.

Para tanto, o Poder Legislativo Federal editou um Decreto Legislativo, figura excepcional prevista no artigo 50, inciso V, da Constituição Federal, por meio do qual o Congresso Nacional exerce sua competência para

sustar “atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa”.

Com base nessa competência, o Legislativo Federal editou o Decreto Legislativo nº 79/2022, que “*susta a Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, que “Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores”.*

Tal ato legislativo, aprovado pelo Congresso Nacional objetivou a suspensão da exigência de que gastos com pessoal de entidades sem fins lucrativos parceiras do Poder Público passassem a ser computadas como despesas de pessoal de tais entes para fins de obediência ao limite da LRF.

Na Justificativa do Projeto de Decreto Legislativo que deu origem ao DL nº. 79/2022, consta que:

Essa portaria da Secretaria de Tesouro Nacional (Mansueto/Guedes) tem efeitos nefastos para as parcerias entre poder público e organizações da sociedade civil, sejam aquelas feitas com base no MROSC ou na legislação de OSs. Com motivação duvidosa e obscura, indo em sentido contrário a todo ordenamento jurídico e a entendimento do STF, a portaria terá como efeitos a demissão dos funcionários das entidades e seus fechamentos, retroagindo em 3 décadas a situação do Brasil.

Sob pretexto de tentar reduzir os gastos públicos, reiterando o que a Portaria 233/2019 já sinalizava, o governo agora fere diretamente a espinha dorsal da área social brasileira. Essa nova medida dá mais um ano para que os entes públicos se adaptem para passar a computar as despesas com recursos humanos das entidades parceiras como despesas da Lei de Responsabilidade Fiscal. Isso quer dizer que o valor repassado para pagamento de RH nas parcerias seria considerado equivalente ao gasto com servidores públicos ativos, inativos e

pensionistas e com outros gastos de pessoal, e isso representaria um aumento gigantesco das despesas de cada órgão contratante, provavelmente ultrapassando os limites da lei na maioria dos casos.

(...)

As parcerias entre o poder público e a sociedade civil organizada não são uma forma de terceirização. A Constituição, leis federais, estaduais e municipais além de inúmeros dispositivos infralegais dão segurança jurídica a essa afirmação, desde que sejam corretamente aplicadas. É fundamental que o entendimento constitucional já referendado pelo STF seja conhecido, compreendido e amplamente divulgado: parceria não é terceirização!

(...)

Se esse cenário não for alterado e a portaria se concretizar, estaremos entre o risco de ficar inviabilizada a continuidade da imensa maioria das parcerias brasileiras ou de vermos adotado o “paliativo” de abandono das contratações regulares de pessoal e, aí sim, a opção por práticas de terceirização/quarteirização, ampliando simultaneamente o custo e a precarização das relações de trabalho no interior das ações sociais. Parcerias essenciais para o Brasil na Saúde, na Ciência e Tecnologia, na Cultura, na Assistência Social e em todas as demais áreas sociais estão ameaçadas. O cenário que se desenha retroage ao fim dos anos 1980, início dos anos 1990. Não podemos deixar isso acontecer. (g. n.)

Assim, ainda que a redação do DL nº. 79/2022 faça referência exclusiva à sustação dos efeitos da Portaria nº. 377/2020 – que adiou para 2023 a entrada em vigência do item 04.01.02.01 da 10ª edição do MDS, aprovado pela Portaria nº. 286/2019 –, resta evidenciado que o DL buscou sustar os próprios efeitos da Portaria nº. 286/2019.

Do contrário, o DL nº. 79/2022, ao invés de afastar a ilegalidade e inconstitucionalidade que lhe serviram de motivação, teria apenas antecipado a própria entrada em vigência da Portaria nº. 286/2016, com a imediata

incidência do dever de contabilização dos gastos em recursos humanos das OSCs como gastos com pessoal do Poder Público parceiro.

Portanto, à luz de todos os argumentos anteriormente referidos, o Congresso Nacional agiu de modo a sustar não o prazo de entrada em vigência da exigência do cômputo dos gastos com RH das entidades do terceiro setor, mas de modo a sustar a própria exigência de tal cômputo.

**6. O desrespeito ao Decreto Legislativo nº 79/2022 pela 14ª edição do MDF, aprovado pela Portaria nº. 699/2023; e a inconstitucionalidade e ilegalidade do Parecer SEI nº 11899/2022/ME da PGFN e da Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF da STN**

Após a publicação do DL nº. 79, de 30 de junho de 2022, o Governo Federal seguiu republicando anualmente o MDF. Em que pese a clareza da determinação do Poder Legislativo, a única portaria publicada após o DL nº. 79/22 – Portaria nº. 699/2023, que aprovou a 14ª edição do MDF – repetiu os exatos termos das portarias que lhe precederam, aprovando o mesmo texto anterior com inclusão dos gastos com RH de OSCs e OSs para cálculo do limite de despesas com pessoal dos entes públicos parceiros do terceiro setor.

Como se não bastasse, a STN emitiu Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF, por meio da qual pretende:

“(…) orientar os entes da Federação quanto a observância da regra estabelecida no Manual de Demonstrativos Fiscais e na Nota Técnica SEI nº 45799/2020/ME no que se referente (SIC) ao cômputo, para fins de limite, da despesa com pessoal decorrente da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta”.

Tal orientação – inconstitucional e duplamente ilegal, tanto por ofensa à própria LRF quanto por ofensa ao DL nº. 79/2022 –, traz como fundamento um parecer emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

Trata-se do já referido Parecer SEI nº. 11899/2022/ME. Datado de novembro de 2022, tal manifestação opinativa sustenta que o DL nº. 79/2022 sustou apenas a Portaria que adiou a entrada em vigor da exigência de cômputo dos gastos com pessoal e não a vigência em si de tal exigência.

Além disso, aduz o parecer que eventual mudança de orientação quanto ao cômputo dos gastos depende de opção política do Poder Executivo, o que não teria ocorrido, já que as novas edições do MDF continuavam a exigir o cômputo dos gastos das entidades do terceiro setor como despesa de pessoal dos entes públicos parceiros. Veja-se:

II - O Decreto Legislativo nº 79, de 2022, ao sustar a Portaria STN nº 377, de 8 de julho de 2020, não torna inexigível o adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública.

III - A retificação do Manual de Demonstrativos Fiscais, no sentido de excluir os itens referentes ao registro das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública, em face dos fundamentos declinados no processo legislativo atinente à edição do Decreto Legislativo nº 79, de 2022, compreende análise meritória do Poder Executivo, cabendo a esta PGFN *in casu* apenas manifestar-se acerca do objeto, aplicação e eficácia dos atos normativos envolvidos.

Note-se que a análise literal promovida pela PGFN, como já demonstrado, destoa com todo o contexto – histórico, sistemático e teleológico do DL nº. 79/2022. Seus termos acabaram por dar amparo jurídico tanto à 14ª edição do MDF, quanto à NT da STN que busca exigir seu cumprimento.<sup>5</sup>

Nesse contexto, por todos os fundamentos acima delineados, insta consignar que cabe ao Poder Executivo federal, com a maior brevidade possível, em atenção a todos os argumentos de fato e de direito acima delineados, revogar a Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF e alterar o item 04.01.02.01 da 14ª edição do MDF, aprovado pela Portaria nº. 699/2023, bem como suas edições subsequentes.

## **7. Conclusões**

Diante do exposto, almeja-se com essa Nota Técnica posicionar-se de maneira contrária à conduta da Secretaria do Tesouro Nacional veiculada pela Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF da STN, bem como pela redação do item 04.01.02.01 da 14ª edição do MDF, aprovado pela Portaria nº. 699/2023.

Além dos argumentos expostos ao longo dessa Nota Técnica, a inclusão dos gastos com pessoal pelas entidades parceiras que gerenciam estruturas públicas ou prestam serviços públicos, conjuntamente com as demais despesas com servidores públicos ativos, inativos e pensionistas e com outros gastos de pessoal, teria como consequência prática o vultoso aumento das despesas de pessoal dos entes federativos.

---

<sup>5</sup> A 10ª, 12ª e 13ª edições do MDF foram aprovados por Portarias editadas anteriormente à edição do DL nº. 79/2022 e do Parecer SEI nº. 11899/2022/ME.

Em última análise, a medida poderia ocasionar risco de descontinuidade das parcerias e grande insegurança jurídica no setor. Imagine-se paralisar as ofertas de saúde, educação e assistência social realizadas Brasil afora por meio de parcerias com a sociedade civil?

O posicionamento não se baseia somente na interpretação fria dos dispositivos legais, mas aos olhos voltados à realidade. Sob esse aspecto, e de forma inválida, o Poder Executivo Federal busca contornar tanto o texto da Constituição Federal e da própria LRF, quanto a atuação direta e específica do Congresso Nacional sobre o tema.

Ignora também todas as construções jurídicas – doutrinárias, legais e jurisprudenciais - em relação às definições do campo do terceiro setor. Ao atuar em parceria com a Administração Pública, uma entidade privada sem fins lucrativos não pode se equiparar em seu regime jurídico a um órgão público, pois a mera contratualização não tem o poder de descaracterizar a sua natureza jurídica.

Não fosse apenas o risco de descontinuidade de políticas públicas fomentadas por organizações da sociedade civil em detrimento de milhões de usuários de serviços e atividades, mas as atuais interpretações aqui discutidas também geram repercussões graves e imediatas para os entes federativos, imputando-lhes os efeitos do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A replicação de orientações inconstitucionais e ilegais ano a ano nos Manuais de Demonstrativos Fiscais, bem como o teor da Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF da STN atentam contra o Estado Democrático de Direito, a separação dos Poderes e a Ordem Social brasileira.

Justamente em razão da característica basilar das atividades sociais prestadas pelas OSCs, OSs e OSCIPs em relação à dignidade da pessoa humana, que o constituinte permitiu que a tutela prestacional fosse submetida a regime diferenciado que jamais pode ser confundido ou equiparado à terceirização de mão-de-obra.

Espera-se a imediata correção da conduta administrativa do Governo Federal, de modo a recolocar o terceiro setor e as parcerias sociais no ambiente de respeito e segurança jurídica que necessitam e merecem.

Sendo o que nos cumpria para o momento, despedimo-nos, colocando a nossa seccional à disposição para eventuais debates sobre o tema.

São Paulo, 15 de fevereiro de 2024.

**Laís Vanessa Carvalho de Figueirêdo Lopes**

Presidente da Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB/SP<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Esta manifestação foi elaborada com o apoio de Fernando Mânica, Presidente da Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB/PR, e de João Victor Tavares Galil, Daniel C. Barbosa e Raquel Grazioli, integrantes da Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB/SP, a quem agradecemos terem se debruçado sobre o assunto.