



Nota Técnica SEI nº 2454/2023/MF

**Assunto: Esclarecimentos sobre a validade da regra do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF que trata da inclusão, no limite da despesa com pessoal, das despesas com pessoal decorrentes das contratações de forma indireta.**

## SUMÁRIO EXECUTIVO

1. Essa Nota Técnica tem por objetivo apresentar esclarecimentos sobre a validade da regra do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF que trata da inclusão, no limite da despesa com pessoal, das despesas com pessoal decorrentes das contratações de forma indireta.

## RELATÓRIO

2. A Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação - CCONF utilizou os seguintes documentos como fonte para a análise técnica do assunto em questão:

- I. Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF;
- II. Portaria STN nº 233/2019;
- III. Portaria STN nº 377/2020;
- IV. Nota Técnica NE SEI nº 45799/2020/ME;
- V. Nota Técnica NE SEI nº 30805/2021/ME;
- VI. Decreto Legislativo nº 79, de 1 de julho de 2022;
- VII. Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, PGFN, SEI nº 11899/2022/ME.

## PRELIMINARES

3. Cabe esclarecer que compete à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, na qualidade de órgão central de contabilidade da União, a edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas, de acordo com o art. 50, § 2º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

*Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: [...]*

*§2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.*

4. Outra atribuição conferida pela LRF à STN, também na qualidade de órgão central de contabilidade da União, é o recebimento e divulgação dos dados contábeis, orçamentários e fiscais dos entes da Federação, conforme dispõem o art. 48, § 2º da LRF.

*Art. 48 São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas*

desses documentos. [...]

*§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.*

5. A identificação da STN como órgão central de contabilidade da União consta no inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. E, no Regimento Interno da STN, as competências relacionadas aos dispositivos da LRF citados são conferidas à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação.

*Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001:*

*Art. 17 Integram o Sistema de Contabilidade Federal: I – a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central; Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.*

*Regimento Interno da Secretaria do Tesouro Nacional:*

*Art. 16. À Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF) compete:*

*I - coordenar a edição e a manutenção de manuais e instruções de procedimentos contábeis e de responsabilidade fiscal, do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), e o processo de registro padronizado dos atos e dos fatos da administração pública; [...]*

*III - promover a harmonização com os demais Poderes da União e com as demais esferas de governo em assuntos de contabilidade, de responsabilidade fiscal e de sistematização contábil;*

*IV - definir, coordenar e acompanhar os procedimentos relacionados com a disponibilização e a divulgação de informações contábeis, fiscais e orçamentárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, determinar responsabilidades e aplicar, quando couber, restrições previstas na legislação; [...]*

*VI - estabelecer as normas gerais para consolidação das contas públicas, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal de que trata o art. 67 da Lei Complementar nº 101, de 2000, por meio de manuais de contabilidade aplicados ao setor público e de demonstrativos fiscais; [...]*

*XIII - propor normas e estabelecer procedimentos referentes ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), e coordenar, sob o ponto de vista de negócio, os processos de integração com os demais sistemas da Secretaria do Tesouro Nacional e com os sistemas de coleta de informações dos demais Poderes da União e esferas de governo;*

6. Cumpre registrar que a atribuição de edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas é exercida notadamente por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, em que são apresentadas, respectivamente, as regras para a aplicação da contabilidade no setor público e para a elaboração dos demonstrativos fiscais exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal -LRF (Lei Complementar nº 101/2000).

7. O cumprimento das atribuições previstas no § 2º do art. 48 da LRF ocorre por meio do envio dos dados ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi, conforme dispõe a Portaria nº 642, de 20 de setembro de 2019.

## HISTÓRICO

8. A 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, o MDF, válida para o exercício de 2018, após deliberação na 23ª Reunião do Reunião Conjunta do Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis - GTCON e do Grupo Técnico de Padronização de Relatórios – GTREL, em 9 de maio de 2017, (ata publicada no link [sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?)

[p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO\\_ANEXO:8209](#)), passou a orientar, que, assim como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, no parágrafo 1º do artigo 18, estabelece 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", as despesas com pessoal efetuadas em decorrência da contratação de forma indireta, relacionados à atividade fim do ente público, deveriam ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal.

9. Por outro lado, a STN publicou a Portaria STN nº 233/2019 possibilitando, em caráter excepcional, que os 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 não fossem considerados no câmputo da despesa total com pessoal do ente contratante nos exercícios de 2018 a 2020, e estabelecendo a sua obrigatoriedade a partir do exercício de 2021.

10. Adicionalmente, em 2020, a STN publicou a Portaria STN nº 377/2020, revogando a Portaria STN nº 233/2019, e fixando novo prazo, a partir do exercício de 2022, para a inclusão 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 no limite da despesa com pessoal do ente contratante.

11. Frise-se que a Portaria STN nº 377/2020 apenas estabelecia prazo para que o Tesouro Nacional definisse as rotinas contábeis para cumprimento da regra estabelecida no MDF e para que os entes da Federação adequassem os respectivos dispositivos contratuais e rotinas contábeis.

12. Ademais, a Portaria facultava ainda que os montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação não fossem levados em consideração no câmputo da despesa total com pessoal do ente contratante nos exercícios de 2018 a 2021.

13. Vale esclarecer que a Portaria nº 377/2020 não estabelecia a regra para o câmputo das despesas com pessoal, a qual encontra-se prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais.

14. Nesse contexto, a CCONF emitiu a Nota Técnica NE SEI nº 45799/2020/ME estabelecendo as orientações para o registro dos valores 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.

15. No ano seguinte, em 2021, a CCONF emitiu a Nota Técnica NE SEI nº 30805/2021/ME recomendando a antecipação da inclusão 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 para o exercício de 2021, a fim de permitir, se necessária, a adoção do regime especial para a eliminação do excedente da despesa com pessoal disposto no art. 15 da Lei Complementar nº 178/2021.

16. Já em 2022, o Decreto Legislativo nº 79, de 1 de julho de 2022, sustou a Portaria STN nº 377/2020, que estabelecia 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. Destaca-se que o Decreto Legislativo não faz qualquer menção ao dispositivo do MDF que torna obrigatório o registro da despesa com pessoal contratado de forma indireta para apuração dos limites da LRF, apenas sustou a Portaria STN que adiava a entrada em vigor da regra.

## CONTEXTUALIZAÇÃO

17. A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), cumprindo a determinação constitucional, estabeleceu limites para os gastos com pessoal, com o objetivo de direcionar uma parcela das receitas do ente público para outras áreas.

18. Para evitar que, devido à terceirização de serviços, uma porção significativa dos recursos excedesse esses limites, a LRF determinou, no § 1º do artigo 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que envolvessem a substituição de servidores e empregados públicos fossem considerados como "Outras Despesas de Pessoal." Serão considerados apenas os contratos de terceirização que substituam a mão de obra em áreas finalísticas ou sejam inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do pessoal interno.

19. A "atividade finalística" é entendida como aquela que representa a razão de existência da entidade jurídica, frequentemente definida na legislação de criação, no estatuto ou no contrato social. Por outro lado, a "atividade-meio" corresponde a serviços necessários para o funcionamento da organização, mas que não têm uma relação direta com sua missão principal, constituindo tarefas de rotina e periféricas. No serviço público, a atividade fim corresponde aos serviços públicos relacionados à prestação de serviços à sociedade.
20. Na administração pública, para além da terceirização, que envolve a transferência de determinados serviços para terceiras empresas, também se faz presente a prática de contratar cooperativas, consórcios públicos, organizações sociais, empresas individuais e similares para a prestação de serviços públicos. Este tipo de contratação, conhecido como "contratação de forma indireta," envolve a contratação de profissionais por essas entidades para realizar os serviços públicos.
21. Em essência tais contratações também configuram substituição de mão de obra e, quando em área finalística ou inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários do pessoal interno, devem ser consideradas para fins de limite de despesa com pessoal.
22. Em busca do constante equilíbrio das finanças públicas, se os entes federativos ultrapassarem os limites estabelecidos pela LRF em relação aos gastos com pessoal, seja por meio de contratações diretas ou pela contratação de terceirizados e outras formas de contratação indireta, sua capacidade financeira será reduzida para alocar recursos em outras despesas.
23. Assim, em consonância com as orientações presentes no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), para as terceirizações, **as despesas relacionadas à contratação indireta que estejam ligadas às atividades-fim da instituição ou relacionadas a categorias funcionais abrangidas pelo seu plano de cargos e salários devem ser incluídas no cômputo das despesas com pessoal.**
24. Com a publicação do Decreto Legislativo nº 79, de 1 de julho de 2022, porém, a Secretaria do Tesouro Nacional começou a receber questionamentos sobre a validade da regra prevista no MDF.
25. Assim, em julho de 2022 a CCONF/SUCON/STN encaminhou a Nota Técnica SEI nº 33.300/2022/ME à PGFN, questionando acerca dos efeitos do Decreto Legislativo nº 79, de 1 de julho de 2022.
26. Em resposta, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, PGFN emitiu o Parecer SEI nº 11899/2022/ME, concluindo que 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:
- 16. Ante todo o exposto, na medida em que a Portaria nº 924, de 2021, que aprovou a 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF o qual compreende os relatórios e anexos referentes aos demonstrativos descritos nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 4º e nos arts. 48, 52, 53, 54 e 55 da Lei Complementar nº 101, de 2000, que deverão ser elaborados pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, não foi objeto de sustação e encontra-se em vigor, respondendo-se objetivamente aos questionamentos da STN, tem-se que:*
- i. 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;*
- ii. 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 [1], compreende análise meritória do Poder Executivo, cabendo a esta PGFN em casu apenas manifestar-se acerca do objeto, aplicação e eficácia dos atos normativos envolvidos.*
27. Desde modo, para a STN a regra do MDF foi mantida nas edições posteriores do Manual de Demonstrativos Fiscais e permanece válida, conforme se verifica no trecho abaixo, extraído do MDF, 13ª

edição, p. 518s (grifamos):

*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.*

[...]

*As contratações dos serviços de profissionais relacionados à atividade finalística dos entes por meio de cooperativas, de empresas individuais, ou de outras formas assemelhadas, em regra, permitem a identificação e o relacionamento da mão de obra com o serviço prestado. Nessas situações, as despesas devem ser consideradas como substituição de servidores e empregados públicos e, por conseguinte, contabilizadas na mesma classificação orçamentária utilizada para "Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização".*

*Em relação às organizações da sociedade civil, esclarece-se que esse entendimento se aplica 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.*

28. Frise-se, por fim, que nem todas as modalidades de contratação relacionadas às organizações da sociedade civil ou entidades assemelhadas devem ser consideradas no cômputo do limite da despesa com pessoal.

29. A diferenciação entre as diferentes modalidades de contratação e seus impactos no cálculo do limite encontram-se disciplinados tanto no MDF quanto na Nota Técnica SEI nº 45799/2020/ME.

## CONCLUSÃO

30. Considerando o contexto e análise apresentados e, ainda, a manifestação da PGFN por meio do Parecer SEI nº 11899/2022/ME, conclui-se que:

- O Decreto Legislativo nº 79, de 2022, ao sustar a Portaria STN no 377, de 8 de julho de 2020, não afastou o disposto no MDF. Assim, **a regra estabelecida para as Despesas com pessoal decorrentes da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta, nos termos do item 04.01.02.01 - Despesa com Pessoal do Manual de Demonstrativos Fiscais, permanece válida e em vigor.**
- Permanecem válidas também as orientações contidas na Nota Técnica SEI nº 45799/2020/ME.

## ENCAMINHAMENTO

31. Diante do exposto, e entendendo a relevância do tema, recomenda-se a ampla divulgação da presente Nota com o intuito de 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 refere ao cômputo, para fins de limite, da despesa com pessoal decorrente da contratação de serviços públicos finalísticos de forma indireta.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

MELISSA ARACEMA JUSTUS

Auditora Federal de Finanças e Controle

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

ANA KAROLINA ALMEIDA DIAS

Gerente de Normas e Procedimentos de Gestão Fiscal

Documento assinado eletronicamente

CLÁUDIA MAGALHÃES DIAS RABELO DE SOUSA

Coordenadora de Normas Contábeis e Fiscais da Federação

De acordo. Encaminhe-se ao Subsecretário de Contabilidade Pública.

Documento assinado eletronicamente

ALEX FABIANE TEIXEIRA

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Aprovo. Publique-se.

Documento assinado eletronicamente

HERIBERTO HENRIQUE VILELA DO NASCIMENTO

Subsecretário de Contabilidade Pública



Documento assinado eletronicamente por **Melissa Aracema Justus, Analista de Finanças e Controle**, em 06/10/2023, às 10:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ana Karolina Almeida Dias, Gerente**, em 06/10/2023, às 10:42, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Claudia Magalhaes Dias Rabelo de Sousa, Coordenador(a)**, em 06/10/2023, às 11:00, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Alex Fabiane Teixeira, Coordenador(a)-Geral**, em 06/10/2023, às 15:49, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Heriberto Henrique Vilela do Nascimento, Subsecretário(a)**, em 06/10/2023, às 16:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **37748068** e o código CRC **5C2ECE77**.

---

**Referência:** Processo nº 17944.104807/2023-68.

SEI nº 37748068