



**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

Memorando Circular nº 01/2019-PGC

Belém, 09 de outubro de 2019.

**Aos senhores membros do Colégio de Procuradores de Contas**  
Ministério Público de Contas do Estado do Pará.

Assunto: Proposta de Enunciado Ministerial.

Senhores Procuradores,

Cumprimentando-os cordialmente, apresento a V. Exas., com fulcro na Resolução nº 03/2016 deste Colégio, a seguinte **PROPOSTA DE ENUNCIADO MINISTERIAL**, com fundamentos nas questões de fato e de direito que passo a delinear.

Em razão da vultosa despesa dos entes federativos, dentre elas, a despesa com pessoal, a Constituição Federal impôs um controle de gastos por meio da imposição de limites para evitar despesas sem a necessária receita, outorgando à lei complementar o estabelecimento de tais limites.

É o que está expresso no art. 169, da CF/88:

“Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

Assim, foi editada a Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – regulamentando o art. 169, da CF/88 e fixando os limites de gastos com pessoal em todas as esferas da Administração Pública, conforme dispõem seus arts. 19 e 20.

Com efeito, importa para a presente proposta de enunciado a identificação das parcelas que devem integrar o somatório da despesa

**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

com pessoal, para fins de verificação dos limites estabelecidos na LRF, notadamente o imposto de renda retido na fonte – IRRF.

Destarte, assim prevê o art. 18, da LRF:

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

Nesse sentir, dúvida atual e reiterada existe quanto a inclusão do IRRF no cálculo das despesas com pessoal da Administração Pública estadual.

Acerca deste tema, é de conhecimento público que o E. Tribunal de Contas do Estado do Pará fincou seu entendimento defendendo a dedução do imposto de renda do cálculo da despesa com pessoal, cristalizando tal posição na Resolução nº 16.769, de 14 de agosto de 2003, *in verbis*:

“RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Pará, unanimemente, responder a presente consulta no sentido de que deve ser excluído do cômputo das despesas com pessoal do Estado o valor correspondente ao imposto de renda e proventos de qualquer natureza incidente e retido na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título

**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

a seus servidores, produto de arrecadação este que pertence ao Estado, inteligência do art. 157, I da Constituição Federal de 1988, tendo em vista a natureza da referida parcela.”

Vê-se que, desde a edição da resolução supracitada, entende a Corte de Contas Estadual que o dispositivo legal acima transcrito enumera exhaustivamente o que compõe a “despesa total com pessoal” e que, como não há previsão expressa do legislador quanto à inclusão do IRRF, não caberia ao intérprete fazê-lo.

Argumenta, ainda, que no mesmo dispositivo encontram-se as expressões “encargos sociais” e “contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência”, silenciando quanto à inclusão do IRRF, razão pela qual não deve o mesmo ser considerado no cômputo que ora se examina.

Por fim, sustenta a inoccorrência de “decrécimo patrimonial” para o Estado, visto que o IRRF não representa despesa, senão receita para o Estado, nos termos previstos no art. 157, inciso I, da Constituição Federal. Leia-se:

“Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;”

Em posição diametralmente oposta, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN entende obrigatória e recomenda a inclusão do IRRF no cálculo das despesas com pessoal.

Por reiteradas vezes, inclusive, este *Parquet* tem se posicionado de acordo com o entendimento perfilhado pela Secretaria do Tesouro

PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Nacional, como ocorreu nos pareceres das contas do governo dos exercícios 2016, 2017 e 2018.

Neste sentido, a Portaria nº 389, de 14 de junho de 2018, expedida pela Secretaria do Tesouro Nacional, que aprovou a 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, válida para o exercício financeiro de 2019, assim dispõe:

**“04.01.02.02 Despesas deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal para cálculo da Despesa Total com Pessoal**

[ ... ]

**Não poderão ser deduzidos:**

- a) as despesas com pessoal inativo e pensionista, custeadas com recursos não vinculados;
- b) os valores transferidos a outro Ente da Federação para fins da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição, uma vez que esses valores não são computados como despesas com pessoal. Em contrapartida, as despesas com pagamento de inativos e pensionistas, custeadas com os valores recebidos, decorrentes dessa transferência, poderão ser deduzidas pelo ente recebedor;
- c) o Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que, do ponto de vista do ente empregador, o IRRF não é despesa, mas receita tributária. De outra forma, a despesa com a remuneração bruta do servidor, a qual engloba o valor que, em um momento posterior, será retido para pagamento do IRRF, é despesa com pessoal”.

Ressalte-se, por oportuno, que o supramencionado entendimento já foi reproduzido na nova edição do MDF, que passará

**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

a vigor para o exercício financeiro de 2020, conforme Portaria nº 286, de 07 de maio de 2019 (10ª edição), demonstrando, seguramente, a consolidação da interpretação do art. 18 da LRF pelo órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, adotada desde a 1ª edição do MDF (Portaria nº 577<sup>1</sup>, de 2008, Volume III).

Ademais, em consulta feita à STN sobre o assunto (disponível no site [www.fenix.com.br](http://www.fenix.com.br)), o Gerente de Padronização, Normatização e Consolidação das Contas Públicas assim se manifestou:

“2.7.1. Do ponto de vista do ente empregador, o IRRF não é despesa, mas receita tributária. De outra forma, a despesa com remuneração bruta do servidor, a qual engloba o valor que, num momento posterior, será retido para pagamento do IRRF, é despesa com pessoal.

2.7.2. Do ponto de vista do servidor, do contribuinte, o IRRF é despesa tributária, cujo valor será retido automaticamente no recebimento de sua remuneração para pagamento do tributo devido.

2.8. Caso o IRRF fosse deduzido da despesa com pessoal, não estaria sendo considerada a remuneração bruta do servidor, desrespeitando-se assim o mandamento legal, que dispõe que toda remuneração do servidor é despesa com pessoal, conforme estabelecido na LRF, a qual define exaustivamente os casos passíveis de dedução.”

Nessa direção também caminhou o Supremo Tribunal Federal<sup>2</sup>, ao consignar absoluta impropriedade de se excluir do cálculo de

---

<sup>1</sup> Disponível em:

[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/610035/MTDF1\\_Volumelll.pdf/508f44b4-917e-4c3c-979f-f2e7c77e1483](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/610035/MTDF1_Volumelll.pdf/508f44b4-917e-4c3c-979f-f2e7c77e1483). Acesso: 08/10/2019.

<sup>2</sup> (ACO 3133 TP, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 21/06/2018, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-126 DIVULG 25/06/2018 PUBLIC 26/06/2018).

PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

peçoal o IRRF, citando, inclusive, informação fornecida pelo E. TCE/PA, conforme exposição abaixo:

“Os valores percentuais referentes a Despesas com Pessoal, acima demonstrados, foram apurados com amparo no §1º do art. 20 da LRF, e nas orientações do TCE constante do disposto na Resolução nº 17.793/2009-TCE/PA, publicada no Diário Oficial do Estado nº 31.579, de 06.01.2010, bem como em consonância com a Resolução nº 16.769/2003-TCE/PA, que autoriza a exclusão do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a folha de pagamentos dos servidores estaduais do cômputo das despesas com pessoal”. (grifo nosso).

**Tal controvérsia reside na discussão se o imposto de renda, devido pelo servidor, retido na fonte pelo próprio ente estadual, deve estar jungido ao limite descrito no art. 20 da LRF, considerando a edição da Resolução 16.769/2003-TCE/PA pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará. (grifo nosso).**

[ ... ]

Vê-se, pois, que não há dúvidas de que qualquer dispêndio do ente estadual, inclusive com encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, deve ser incluído no montante de limite de despesa com pessoal.

E nem se argumente que, em razão do disposto do art. 157, I, da CF, o imposto de renda retido na fonte “sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles [ Estados e Distrito Federal ], suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem”

**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

seria de titularidade do próprio órgão pagador estatal.

Isso porque a norma é indene de dúvidas em determinar que qualquer espécie remuneratória paga ao servidor deve ser incluída no cômputo do limite correspondente a cada ente, seja ela “vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza”. É cediço que o imposto de renda possui como fato gerador a obtenção de renda, de sorte que o valor retido na fonte correspondente a tal exação compõe a remuneração bruta desembolsada pelo poder público. A LRF excepciona apenas as verbas taxativas elencadas no § 1º do art. 19, a saber:

“Art. 19 [...]

§ 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

**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19; VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

- a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição;
- c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro”.

**Entendimento em sentido contrário levaria à retirada dessa parcela da remuneração do servidor “lato sensu” (imposto de renda retido na fonte) de qualquer submissão à Lei de Responsabilidade Fiscal, e seus princípios correlatos (transparência, prevenção de riscos fiscais, probidade etc.), a qual não precisaria constar como despesa de pessoal e, de outro lado, tampouco receita corrente líquida, apesar de se considerar contábil e legalmente como receita do Ente público e despesa, criando recurso/dispêndio financeiro indene de proteção jurídico-fiscal. Tal situação evidentemente não encontra guarida no ordenamento jurídico, mais notadamente frente aos postulados do orçamento bruto (art. 6º da Lei 4.320/64) e da transparência (art. 1º, § 1º, da LRF). Além do mais, ao realizar o empenho da despesa de pessoal, o administrador procede-o no seu valor bruto, independentemente da destinação posterior de algumas rubricas no contracheque de cada servidor. Nesse sentido, não**



PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

estando elencado no rol taxativo das exceções do § 1º do art. 19, o imposto de renda retido na fonte integra o cálculo do limite de pessoal. Desse modo, é importante ressaltar que todos os órgãos públicos estaduais, seja da administração pública direta e indireta, da Assembleia Legislativa, do Poder Judiciário, do Ministério Público ou da Defensoria Pública, entre outros, devem observância a tal determinação, os quais devem ser intimados desta decisão, **bem como o Tribunal de Contas do Estado do Pará, para os fins de atuar como entender de direito.**”

Mais recentemente, o STF manteve seu entendimento, por meio de decisão em medida cautelar, proferida na ADI 6129<sup>3</sup>, ao suspender dispositivo da Constituição do Estado de Goiás, acerca do tema aqui tratado, cuja redação foi dada pelas Emendas 54/2017 e 55/2017.

Eis a decisão concessiva da medida cautelar:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, concedeu integralmente a medida cautelar, para, suspendendo a eficácia do artigo 113, § 8º, da Constituição do Estado de Goiás, na redação dada pelas Emendas de nº 54/2017 e 55/2017, **afastar, até o exame definitivo desta ação direta de inconstitucionalidade, a exclusão, do conceito de limite de despesas com pessoal para aferição da observância, ou não, do teto legalmente fixado, dos valores alusivos ao pagamento de pensionistas, assim como os referentes ao imposto, retido na fonte, incidente sobre os rendimentos pagos aos**

---

<sup>3</sup> Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5691704>. Acesso em 08/10/2019.

PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

**agentes públicos;** e suspender, ainda, os efeitos dos incisos I e II do artigo 45 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado de Goiás, na redação dada pelo artigo 1º da Emenda de nº 54/2017, nos termos do voto do Ministro Alexandre de Moraes, Redator para o acórdão, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), Dias Toffoli (Presidente) e Luiz Fux. Falaram: pela requerente, a Dra. Raquel Elias Ferreira Dodge, Procuradora-Geral da República, e, pela Associação dos Magistrados Brasileiros - AMB, o Dr. Alberto Pavie Ribeiro. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso. Plenário, 11.9.2019. (ADI. Número único: 70000221-08.2019.1.00.0000. Origem: GO - Goiás. Relator: Min. Marco Aurélio)”.

Assim, considerando a obrigatoriedade de aplicação das normas contidas na Portaria da STN a todos os órgãos e entidades dos Poderes da Federação, e que o posicionamento do Ministério Público de Contas Estadual, desde o parecer proferido nos autos do processo das contas de governo do exercício de 2016, coaduna com o entendimento perfilhado pela STN, no sentido da necessária inclusão dos valores relativos ao IRRF no cômputo do somatório do gasto com pessoal, sob pena de artificialmente diminuir-se o percentual de gasto com pessoal, é que proponho o seguinte Enunciado Ministerial:

**“O Ministério Público de Contas do Estado do Pará opinará pela inclusão do valor relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, incidente sobre a folha de pagamento e retido na fonte, no cálculo da despesa com pessoal da Administração Pública estadual, para fins de verificação dos limites de gasto com pessoal estabelecidos pela LRF”.**



**PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS**

É o enunciado que proponho para consolidação do posicionamento ministerial acerca do tema, para deliberação na reunião do Colégio de Procuradores, pautada para o dia 16/10/2019, às 10 horas.

Belém, 08 de outubro de 2019.

**SILAINE KARINE VENDRAMIN**  
Procuradora-Geral de Contas do Estado