



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

PROCESSO:	TCE/009670/2015
ÓRGÃO JULGADOR:	PLENO
RELATOR:	CONS. Inaldo da Paixão Santos Araújo
NATUREZA:	CONSULTA
CONSULENTE	EDELVINO DA SILVA GOÉS FILHO
ÓRGÃO/UNIDADE	SECRETÁRIA DE ADMINISTRAÇÃO – SAEB

PARECER N° 000379/2016

1. RELATÓRIO

Trata-se de **consulta** formulada perante esta E. Corte de Contas pelo **Sr. Edelvino da Silva Goés Filho**, Secretário de Administração do Estado da Bahia, por meio da qual veicula dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal que regulamentam os limites de despesas com pessoal, pugnando pelo oferecimento de resposta aos questionamentos que podem ser assim sintetizados:

1) Os gastos com pensionistas podem ser excluídos do cômputo da despesa com pessoal, tendo em vista a incompatibilidade entre o art. 18 da LRF, que inclui tais dispêndios no conceito de despesa total com pessoal, e o art. 169 da Constituição Federal, que faz referência expressa à despesa com pessoal ativo e inativo da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, não mencionado os gastos com pensionistas?

2) O abono pecuniário de férias, o adicional de férias, a verba paga em contraprestação às férias não usufruídas, o abono de licença-prêmio convertida em pecúnia e o abono de permanência podem ser classificados como verbas de natureza indenizatória, afastando-se a sua contabilização como despesas com pessoal para fins de apuração dos limites legalmente previstos, nos termos do art. 18 da LRF?

Instada se manifestar, a Assessoria Técnico-Jurídica (ATEJ) emitiu parecer de fls. 15/56, opinando no sentido de que a consulta em exame seja respondida para *“determinar a exclusão do cômputo da despesa total com pessoal, para efeito de apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), das verbas pagas a título de abono pecuniário de férias (conversão de 1/3 dos vencimentos em pecúnia), de abono de permanência, indenização de férias e licenças-prêmio não gozadas”*.

Em seguida, os autos foram encaminhados a este Órgão Ministerial para fins de análise e emissão de parecer.

Brevemente relatado, passo a opinar.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. DA ADMISSIBILIDADE

Como todo ato postulatório, as consultas apresentadas aos Tribunais de Contas submetem-se a um duplo juízo, a saber: (a) **juízo de admissibilidade**, que se perfaz mediante a aferição dos requisitos relacionados à regularidade formal do ato postulatório, possuindo um caráter preliminar; e (b) **juízo de mérito**, que, supondo um prévio juízo positivo acerca da admissibilidade, destina-se a examinar o conteúdo da postulação formulada.

No que presente caso, verifica-se que a consulta formulada atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência da matéria, haja vista **(i)** ter sido formulada, a partir de questionamentos apresentados em abstrato, por autoridade legitimada para deflagrar o exercício da função consultiva pelo Tribunal de Contas, e **(ii)** versar sobre dúvida na aplicação de disposições normativas relativas a matéria de competência deste Tribunal (art. 30, *caput* e § 1º, da Lei Complementar Estadual nº. 005/91 e art. 179 do Regimento Interno do TCE-BA).

2.2. DO MÉRITO

Consoante relatado, a consulta formulada pelo Secretário de Administração do Estado da Bahia tem por objeto a análise de questões atinentes à contabilização de determinados gastos como despesa de pessoal para fins de verificação dos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Inicialmente, o consulente indaga a respeito da possibilidade de se excluir do cômputo das despesas com pessoal os dispêndios com pensionistas, haja vista a (suposta) incompatibilidade entre o art. 18, *caput*, da LRF e o art. 169, *caput*, da Carta da República.

Em seguida, questiona se as vantagens pecuniárias especificadas na peça vestibular – quais sejam, (i) abono pecuniário, (ii) adicional de férias, (iii) verba paga em contraprestação às férias não usufruídas, (iv) abono de licença-prêmio convertida em pecúnia e (v) abono de permanência – podem classificadas como verbas de natureza indenizatória, com a consequente dedução no cômputo das despesas com pessoal.

Para fins didáticos, enfrentaremos as questões que compõem o objeto de julgamento (*thema decidendum*) do presente processo em tópicos apartados.

2.2.1. Da inclusão dos gastos com pensionistas no conceito de despesa total com pessoal. Constitucionalidade do preceito normativo contido no art. 18, *caput*, da LRF. Norma de interpretação autêntica editada dentro do espaço de conformação legislativa outorgado pela Constituição, e afinada com os fins proclamados pela norma constitucional.

A Constituição Federal, em seu art. 169, *caput*, prescreve que “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”.

Trata-se de exigência vocacionada à efetivação do **princípio do equilíbrio fiscal**, na medida em que buscar assegurar, através do controle parametrizado da evolução do gasto com pessoal, a equalização entre receitas e despesas públicas, em

ordem a garantir que o custo de manutenção da máquina estatal, notadamente no tocante às despesas com pessoal, não pressione as finanças públicas acima do limite permitido.

Vale dizer, ao impor o confinamento do gasto com pessoal dentro de um rígido limite a ser definido pelo legislador, a norma constitucional objetiva neutralizar o risco de que um possível crescimento descontrolado e desequilibrado de tais despesas possa vir a comprometer, num contexto de grave desajuste fiscal, a promoção de políticas públicas voltadas à satisfação de necessidades coletivas. Nessa perspectiva, a medida contemplada no art. 169, *caput*, da CF traduz importante instrumento de equilíbrio fiscal intertemporal, evitando que gerações futuras venham a sofrer com retrocessos, sobretudo no âmbito das conquistas sociais, em virtude da eventual necessidade de se adotar medidas drásticas de ajuste fiscal para corrigir os efeitos nefastos da irresponsabilidade fiscal de governos anteriores.

A fim conferir plenitude eficaz ao comando da Constituição, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº. 101/2000) detalhou os limites globais de despesa com pessoal de cada ente da federação, bem assim os limites específicos de cada Poder (arts. 19 e 20 da LRF), utilizando como critério uma fração determinada da receita corrente líquida.

Além disso, antevedendo que a expressão *despesas com pessoal* poderia ensejar divergências interpretativas entre os operadores do Direito, o legislador infraconstitucional promoveu espécie de interpretação autêntica, editando norma destinada a fixar previamente o que deve ser compreendido no referido conceito jurídico, de modo a densificá-lo. Veja-se:

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.

Tendo em vista que o art. 169, *caput*, da Constituição Federal dispõe que a “*despesa com pessoal ativo e inativo*” não poderá suplantar o limite estabelecido em lei complementar, sem fazer referência explícita aos gastos com pensionistas, alguns Tribunais de Contas vêm adotando o entendimento de que tais dispêndios (com pensionistas) não devem ser contabilizado como despesa de pessoal para fins de cumprimento dos limites previstos na LRF, sob pena de afronta ao texto constitucional¹.

A norma interpretativa plasmada no art. 18 da LRF padeceria, segundo essa vertente, de vício de inconstitucionalidade material, eis que o conceito de despesa de pessoal nela versado (abrangendo somatório dos gastos “*com os ativos, os inativos e os pensionistas*”) extrapolaria, ante a sua amplitude, os limites conceituais da expressão empregada na norma constitucional regulamentada (“*despesa com pessoal ativo e inativo*”).

Com a devida vênia, tal posição **não** merece ser adotada, porquanto **inexiste**, na visão deste *Parquet*, qualquer **incompatibilidade** entre a norma interpretativa veiculada pelo art. 18 da LRF e o preceito constitucional indicado como parâmetro de controle.

Primeiramente, há de se destacar que o conceito de *despesa com pessoal ativo e inativo* é um conceito jurídico-positivo, assim entendido aquele cuja construção ocorre a partir da observação de uma dada realidade normativa, somente podendo ser apreendido após o conhecimento de determinado Direito Positivo (conceito obtido a *posteriori*).² Vale dizer, é um conceito que se constrói mediante a análise das normas jurídicas vigentes em determinado tempo e lugar, não podendo ser obtido de forma apriorística.

Ao percorrer as disposições contidas na Constituição Federal, verifica-se a inexistência de elementos normativos que possibilitem a formulação de um conceito preciso a respeito do enunciado textual em referência (“*despesa com pessoal ativo e*

¹ Neste sentido, já decidiram o Tribunal de Contas do Estado do Pará (Acórdão nº. 1568/06, Processo 419468/6) e o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (Resolução nº. 2230/2010, Processo nº. 03052/2008-0).

² Sobre a distinção entre conceitos jurídico-positivos e conceitos jurídicos fundamentais (conceitos lógico-jurídicos): DIDIER Jr., Fredie. **Sobre a Teoria Geral do Processo, essa desconhecida**. Salvador: Editora JusPODIVM, 2012, p. 38/49.

inativo”), no sentido de excluir peremptoriamente de sua abrangência os gastos com pensionistas.

Se é verdade que, em determinados casos, ao dispor sobre despesas com pessoal, o Constituinte tratou de mencionar expressamente os pensionistas, eliminando quaisquer dúvidas quanto a sua inclusão no âmbito de incidência normativa (arts. 167, inciso X), também é certo que, em outras passagens, a Constituição utilizou as expressões *despesas com pessoal inativo* e *gastos com inativos* em contextos normativos que tornam desarrazoada a não consideração dos pensionistas (art. 29-A e 234 da CF), impondo-se, assim, que as referidas expressões sejam lidas e compreendidas em sentido amplo, de modo a também contemplar os gastos com pensionistas. Veja-se o teor dos preceitos citados:

Art. 167. São vedados:

[...]

X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para **pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista**, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Grifo nosso)

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos **os gastos com inativos**, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

Art. 234. É vedado à União, direta ou indiretamente, assumir, em decorrência da criação de Estado, encargos referentes **a despesas com pessoal inativo** e com encargos e amortizações da dívida interna ou externa da administração pública, inclusive da indireta. (Grifo nosso)

Com relação ao art. 29-A da Constituição Federal, diversos Tribunais de Contas adotam o entendimento de que, para fins de verificação do cumprimento dos limites ali previstos, a despesa total do Poder Legislativo Municipal será calculada excluindo-se os gastos com **aposentados e pensionistas**. Adota-se, assim, uma acepção ampla da expressão *gastos com inativos*, de modo a contemplar as despesas com pagamento de benefícios previdenciários em favor de pensionistas.

Neste sentido, dentre outros, já decidiram o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais³ e o Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.⁴

Já no tocante ao art. 234 da CF, que veda à União assumir, em decorrência da criação de Estado, encargos referentes a despesas com pessoal inativo, vale transcrever o seguinte trecho da Nota nº 1097/2007/CCONT-STN, editada pela Secretaria do Tesouro Nacional:

Há que se frisar, ainda, que em diversas passagens da Constituição o legislador utiliza o termo “inativo” como gênero que contempla as espécies aposentados e pensionistas. A redação do art. 234 da Constituição não deixa dúvida que a União não pode assumir despesas com inativos, tampouco com pensionistas dos Estados que forem criados, até porque tal possibilidade careceria de razoabilidade jurídica.

Entende-se, nesta linha de inteligência, que o signo linguístico empregado no art. 169, *caput*, da CF (“despesa com pessoal ativo e inativo”) goza de **plasticidade semântica**, abrindo um espaço de liberdade para que o legislador infraconstitucional defina o seu exato sentido e alcance, especificando os elementos que deverão integrá-lo.

É dizer, o art. 169, *caput*, da CF, ao determinar que o legislador estabeleça limites para o controle da evolução de despesa com pessoal, visando garantir o princípio do equilíbrio fiscal, **não** prevê que se considere **apenas as despesas diretas com servidores ativos e inativos propriamente ditos** (aposentados e servidores em disponibilidade). Essa restrição de sentido, além de não resultar dos termos empregados no dispositivo constitucional mencionado, reduziria o grau de efetivação do princípio que a norma constitucional pretende concretizar (princípio do equilíbrio fiscal), desconsiderando a relevante função interpretativa atribuída às normas principiológicas⁵.

³ Consulta nº. 748.042.

⁴ Acórdão nº. 185/2005, Processo 37036/2005

⁵ A respeito da função interpretativa das normas principiológicas, Luís Roberto Barroso preleciona: “A eficácia dos princípios constitucionais, nesta acepção, consiste em orientar a interpretação das regras em geral (constitucionais e infraconstitucionais), para que o intérprete faça a opção, dentre as possíveis exegeses para o caso, por aquele que realiza melhor o efeito pretendido pelo princípio constitucional pertinente”. (**Interpretação e aplicação da Constituição**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 378).

Afinal, as despesas com pensionistas, sob o aspecto estritamente financeiro, representam mero desdobramento das despesas diretas com servidores ativos e aposentados, estendendo no tempo o seu impacto sobre as finanças públicas, o que revela a pertinência do controle rigoroso e parametrizado de sua evolução para fins de promoção do equilíbrio fiscal, como propugnado pelo art. 169, *caput*, da CF.

Inexiste, portanto, qualquer inconformidade, sob o aspecto jurídico-constitucional, na inclusão de tais dispêndios no conceito empregado pelo art. 18, *caput*, da LRF, eis que (i) o gasto com pensionista decorre de um vínculo jurídico-previdenciário que tem como fato gerador o **falecimento de um servidor público** ativo ou aposentado do ente federativo, afigurando-se evidente a sua estreitíssima ligação com a noção de despesa com pessoal, e (ii) o art. 169, *caput*, da CF não exclui expressamente os dispêndios com pensionistas, empregando, ao revés, uma terminologia cuja amplitude semântica comporta a sua inclusão, de modo, inclusive, a garantir a máxima efetividade do princípio que a norma-regra pretende concretizar (princípio do equilíbrio fiscal).

Na mesma linha, Carlos Maurício Figueiredo e Marcos Nóbrega asseveram:

Diante do exposto, conforme princípios de interpretação que elencamos, não há como, *prima facie*, retirar, excluir, com base no *caput* do artigo 169 da Constituição Federal, as despesas com pensionistas. Isso porque se essas despesas pressionam as contas públicas, representando dispêndios para o ente público, não parece razoável advogar a tese de que o texto constitucional não as considere para fins de limite de despesa de pessoal. Além disso, o próprio art. 18 da Lei de Gestão Fiscal, de forma clara, as coloca entre as despesas a serem consideradas para fins de limite de pessoal. Até porque como, em regra, as despesas com inativos são despesas de pessoal, não faz nenhum sentido, *a priori*, pelo simples fato do falecimento do inativo e a geração de pensão, que esta seja subtraída do cômputo geral. Da mesma forma, e consequências mais absurdas, a pensão gerada pelo passamento do servidor ativo também não poderá ficar à revelia do cálculo do montante geral de despesas.

[...]

Ora, se as despesas com pensionistas crescem a cada dia, são custeadas com recursos do Tesouro, seja ele federal, estadual ou municipal, retirá-las do cômputo do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal seria ferir de morte o seu princípio basilar e abrir porta larga para qualquer sorte de argumentos falaciosos visando excluir esta ou aquela verba.⁶

⁶ **Responsabilidade fiscal: aspectos polêmicos.** Belo Horizonte: Fórum, 2006, pp. 211 e 213.

Ademais, não se pode desconsiderar que, ao proceder à fixação dos limites de despesas com pessoal nos arts. 19 e 20 da LRF, o legislador infraconstitucional levou em consideração todos os gastos que compõem expressamente o conceito normativo por ele delineado, inclusive as despesas com pensionistas. Logo, não se revela razoável excluir os gastos com pensionistas do cômputo da despesa total com pessoal, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, preservando, todavia, os limites globais e específicos definidos pelo legislador a partir da consideração do impacto promovido pelos referidos dispêndios, sob pena de se ter uma ampliação artificiosa do limite de despesa com pessoal, que não se coaduna com o princípio subjacente à regra contemplada no art. 169, *caput*, da Constituição Federal (princípio do equilíbrio fiscal)⁷.

Pelas razões apontadas, entende este *Parquet* de Contas que os gastos com pensionistas devem ser contabilizados como despesa total de pessoal para fins de cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 da LRF, inexistindo qualquer vício de inconstitucionalidade que justifique o afastamento parcial da norma de interpretação autêntica veiculada pelo art. 18, *caput*, da LRF. Ao revés, o conceito de “despesa total com pessoal” foi definido pelo legislador dentro do espaço de conformação legislativa outorgado pela Constituição, estando afinado com os fins proclamados pelo art. 169, *caput*, da CF.

2.2.2. Da não contabilização das verbas de natureza indenizatória como despesas de pessoal. Interpretação do art. 18, *caput*, da LRF. Possibilidade de exclusão do abono pecuniário e das indenizações por férias não gozadas e licença-prêmio não usufruída.

Conforme destacado no item precedente, a Lei de Responsabilidade Fiscal veiculou no *caput* do seu art. 18 uma norma de natureza interpretativa, com o propósito de delimitar previamente o sentido e o alcance da expressão despesa total

⁷ Portanto, ainda que o art. 18, *caput*, da LRF padecesse de inconstitucionalidade na parte atinente à contabilização dos gastos com pensionistas como despesa de pessoal – premissa que reputamos equivocada, como acima destacado –, haveria relevante interesse social a reclamar uma modulação temporal dos efeitos de eventual decisão declaratória da inconstitucionalidade, a fim de que fosse estipulado um prazo razoável para o legislador reavaliar os limites atualmente fixados para a despesa com pessoal, tendo em vista a superveniente exclusão de um item de despesa (gastos com pensionistas) por ele considerado à época da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal. Do contrário, estar-se-ia, por uma via transversa, alterando o limite fixado pelo legislador, isto é, permitindo que a despesa com pessoal possa vir a afetar a receita corrente líquida acima do patamar inicialmente definido. A utilização desta técnica de decisão, contudo, compete ao Supremo Tribunal Federal, que poderá manipulá-la nas ações de controle concentrado de constitucionalidade (art. 27 da Lei nº. 9.868/99), para as quais o Chefe do Poder Executivo Estadual detém legitimidade *ad causam* ativa.

com pessoal, reduzindo, assim, o espaço de interpretação dos órgãos responsáveis pela aplicação do diploma normativo referenciado.

De acordo com o mencionado dispositivo normativo, entende-se por 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”.

Na visão deste *Parquet*, o conceito de despesa com pessoal definido pela LRF para fins de verificação do cumprimento dos limites por ela estipulados apenas abrange as verbas de natureza remuneratória, eis que a expressão “quaisquer espécies remuneratórias” remete à ideia de remuneração, restando excluídas, por conseguinte, aquelas consideradas de caráter indenizatório.⁸

Nesse sentido, Adauto Viccari Júnior, José Osvaldo Glock, Nélio Herzmann e Rosângela Tremel lecionam:

Deve-se preliminarmente distinguir entre despesas de pessoal de caráter remuneratório e despesas de pessoal de caráter indenizatório. As de caráter indenizatório, tais como diárias, ajuda de custo, vale-alimentação não integram, na nossa opinião, a base de cálculo da “despesa com pessoal”⁹.

O Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que define alguns parâmetros para a padronização dos demonstrativos fiscais nos três níveis de governo, também exclui as parcelas de natureza indenizatória da contabilização da despesa bruta com pessoal, consoante se depreende dos seguintes trechos:

⁸ Em sentido contrário, entendendo que as indenizações são espécies de vantagens pecuniárias que integram o conceito de remuneração para fins de apuração dos limites da despesa com pessoal, posiciona-se Pedro Lino (**Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Atlas, 2001, p. 81).

⁹ **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. Flávio da Cruz (coordenador). 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 66.

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.

[...]

Não devem ser consideradas, no cálculo da despesa bruta com pessoal, as espécies indenizatórias, tais como ajuda de custo, diárias, auxílio-transporte, auxílio-moradia e auxílio-alimentação. As despesas indenizatórias são aquelas cujo recebimento possui caráter eventual e transitório, em que o Poder Público é obrigado a oferecer contraprestação por despesas extraordinárias não abrangidas pela remuneração mensal e realizadas no interesse do serviço, razão pela qual as indenizações não se incorporam ao vencimento ou provento para qualquer efeito.¹⁰ (Grifo nosso)

Cumprido, então, tecer algumas considerações acerca do que deve ser considerada verba de natureza indenizatória, de modo a fixar as premissas orientarão o enquadramento jurídico das parcelas discriminadas pelo Consulente na peça vestibular.

De início, cabe destacar que o já mencionado Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional adota um conceito restritivo de verba indenizatória, considerando como tal aquelas parcelas recebidas pelo servidor público, em caráter eventual e transitório, com o objetivo de recompor o seu patrimônio *“por despesas extraordinárias não abrangidas pela remuneração mensal e realizadas no interesse do serviço”*.

Na doutrina, o mesmo sentido é empregado por Hely Lopes Meirelles, para quem as indenizações

São previstas em lei e destinam-se **a indenizar o servidor por gastos em razão da função**. Seus valores podem ser fixados em lei ou em decreto, se aquela permitir. Tendo natureza indenizatória, não se incorporam à remuneração, não repercutem no cálculo dos benefícios previdenciários e não estão sujeitas ao imposto de renda.¹¹

O Estatuto dos Servidores Públicos Civis do Estado da Bahia (Lei Estadual nº. 6.677/94) e o Estatuto dos Servidores Públicos Civis da União (Lei Federal nº. 8.112/90), ao disporem sobre as indenizações devidas aos servidores submetidos ao

¹⁰ 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aprovada pela Portaria nº. 553/2014 do Secretário do Tesouro Nacional, pp. 506 e 531.

¹¹ Direito administrativo brasileiro. 39 ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 563.

seu regramento (art. 63 da Lei Estadual nº. 6.677/94 e art. 51 da Lei Federal nº. 8.112/90), elencam vantagens econômicas que se enquadram no conceito restritivo acima mencionado, a exemplo da ajuda de custo, diárias, indenização de transporte e auxílio moraria.

Sucedo, todavia, que a jurisprudência dos Tribunais Superiores tem se firmado solidamente no sentido de reconhecer a natureza indenizatória de parcelas que não se enquadram nessa concepção dita tradicional, segundo a qual, como dito, somente assumiriam caráter indenizatório as verbas destinadas a ressarcir o servidor por gastos realizados em razão da função. Verifica-se, em inúmeros precedentes jurisprudenciais, especialmente do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a adoção de um **conceito mais amplo**, que alcança também **as compensações financeiras pagas a servidores públicos pela privação de determinados direitos que deixaram de ser exercidos em sua forma específica**, operando-se, na hipótese, a chamada **conversão em pecúnia** do direito adquirido e não usufruído.

A título de exemplo, mostra-se oportuna a transcrição do seguinte precedente do STJ, que sintetiza com clareza a concepção ampla que vem sendo empregada para assentar a natureza indenizatória de determinadas parcelas percebidas por servidores públicos:

“A impossibilidade de os recorridos usufruírem dos benefícios criados pelo empregador ou por opção deles, titulares, gera a indenização; porque, negado o direito que deveria ser desfrutado *in natura*, surge o substitutivo da indenização em pecúnia. O dinheiro pago em substituição a essa recompensa não se traduz em riqueza nova, nem tampouco em acréscimo patrimonial, mas apenas recompõe o patrimônio do empregado, que sofre prejuízo por não exercitar esse direito” (**RMS 18.750/AC**, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/10/2006)

Adotar-se-á, no presente opinativo, esta concepção de verba de natureza indenizatória para fins de definição do enquadramento jurídico das vantagens catalogadas na consulta, e, conseqüentemente, da sua inclusão ou não no conceito de despesa de pessoal previsto no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.2.2.1) Despesas com pagamento de abono pecuniário de férias

O Estatuto dos Servidores Públicos Civis do Estado da Bahia (Lei Estadual nº. 6.677/94), em seu art. 95, dispunha a respeito da vantagem econômica em apreço, assegurando ao servidor a faculdade de converter até 1/3 (um terço) do período de férias em abono pecuniário, desde que requerido com antecedência mínima de 60 (sessenta) dias.

Tal dispositivo foi expressamente revogado pelo art. 15 da Lei Estadual nº. 13.471/2015, ficando extinta a referida vantagem econômica para as categorias funcionais submetidas à regência do estatuto instituído pela Lei Estadual nº. 6.677/94, o que, numa análise apressada, poderia gerar a compreensão de esvaziamento da utilidade no oferecimento de resposta ao questionamento em apreço.

Sucedo que, nos termos do art. 18, § 2º, da LRF, “*a despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência*”, de onde se conclui que a dúvida a respeito da natureza do abono pecuniário para fins de contabilização como despesa com pessoal persistirá enquanto houver uma coincidência (zona de intercessão), ainda que parcial, entre o período de apuração da despesa total com pessoal e o período de vigência da norma revogada. Vale dizer, como o art. 95 da Lei Estadual nº. 6.677/94 somente foi revogado no final do mês de dezembro de 2015, as despesas alusivas ao pagamento de abono pecuniário de férias, que tenham sido realizadas com amparo no referido dispositivo legal, poderão ainda impactar na contabilização da despesa total com pessoal durante o exercício de 2016, a evidenciar, na visão deste *Parquet*, que a utilidade na resolução da dúvida sobre a forma de contabilização do abono pecuniário ainda remanesce, não tendo sido afetada pela revogação da norma assecuratória da vantagem pecuniário ora examinada.

Ademais, não se pode olvidar que determinadas categorias de agentes públicos possuem, por força de expressa previsão em seus respectivos estatutos funcionais, direito à conversão de parcela das férias em pecúnia (abono pecuniário de

férias)¹², o que reforça a existência de interesse de agir, sob o aspecto da utilidade, no enfrentamento da questão posta na consulta.

Tecidas essas considerações, cumpre destacar que o abono pago ao servidor pela conversão de 1/3 (um terço) do período de férias em pecúnia ostenta **natureza indenizatória**, porquanto visa recompensar financeiramente o servidor público pelo não exercício, em sua integralidade e na forma específica (*in natura*), do direito ao descanso anual remunerado. Isto é, o retorno antecipado do servidor à atividade laboral, interrompendo o período de afastamento remunerado legalmente previsto, faz emergir o direito à percepção de indenização correspondente aos dias trabalhados (conversão da parcela das férias não gozadas no seu equivalente em pecúnia), cujo fundamento repousa, em *ultima ratio*, no princípio geral da vedação do enriquecimento ilícito da Administração Pública.

Entendimento em sentido contrário, que considere tal verba como de natureza remuneratória, implicaria em *“admitir que a retribuição pecuniária pela prestação de serviço, no retorno antecipado ao trabalho pelo servidor, configuraria remuneração em duplicidade”*, como bem acentua Dra. Márcia Farias, Procuradora do Ministério Público de Contas do Distrito Federal¹³.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao analisar a matéria sob a perspectiva dos efeitos tributários (incidência ou não de imposto de renda), tem se firmado, sem identificação de recentes oscilações, no sentido do reconhecimento do caráter indenizatório do abono pecuniário pela conversão de 1/3 (um terço) do período de férias remuneradas, conforme se depreende dos seguintes precedentes:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS. LICENÇA-PRÊMIO E AUSÊNCIAS PERMITIDAS AO TRABALHO - APIP'S. NÃO-INCIDÊNCIA.
[...]

¹² É o caso, por exemplo, do art. 165, § 3º, da Lei Orgânica do Ministério Público do Estado da Bahia, *in verbis*: “É facultado ao membro do Ministério Público converter 1/3 (um terço) das férias em abono pecuniário desde que requeira, conforme ato do Procurador-Geral de Justiça”. Além disso, no tocante aos servidores celetistas, também há previsão legal da conversão de 1/3 das férias em abono pecuniário, conforme prevê o art. 143 da CLT.

¹³ Parecer n.º 0173/03 – MF, exarado nos autos do Processo TCDF n.º. 739/2001.

4. **É cedido na Corte que têm natureza indenizatória, a fortiori afastando a incidência do Imposto de Renda, o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT)**, bem assim as verbas advindas de licença-prêmio não gozada, mercê da inexistência de previsão legal, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, na forma da aplicação analógica da Súmulas 125/STJ, verbis: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda, e da Súmula 136/STJ, verbis: “O pagamento de licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço, não está sujeito ao Imposto de Renda” (Precedentes: REsp 706.880/CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp 769.817/PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 03.10.2005; REsp 499.552/AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.09.2005; REsp 320.601/DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.05.2005; REsp 685.332/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.02.2005; AgRg no AG 625.651/RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.04.2005).

5. **As verbas advindas da conversão em pecúnia das ausências permitidas ao trabalho (APIP's) têm natureza indenizatória**, a exemplo do pagamento decorrente da conversão de licença-prêmio não gozada (Súm. 136/STJ) e das férias não gozadas (Súm.125/STJ), razão pela qual encontram-se isentas de imposto de renda. (Precedentes: REsp 727.079/SE, DJ 11.10.2007; REsp 688.929/AL, DJ 14.09.2007) 6. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp 983.056/SE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/10/2008, DJe 13/11/2008 – grifo nosso)

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS – CARÁTER INDENIZATÓRIO – NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO – ART. 43 DO CTN – INAPLICABILIDADE – ITERATIVOS PRECEDENTES.

[...]

3. **Uma vez convertido 1/3 de férias em dinheiro, ainda que por opção do servidor, tal conversão, indubitavelmente, constitui-se em parcela indenizatória**, mesmo porque a conversão só é deferida se interessar à Administração.

Recurso ordinário em mandado de segurança provido. (RMS 18.750/AC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/10/2006, DJ 07/11/2006, p. 281 – grifo nosso)

Tomando por base a premissa de que a verba **não** possui natureza remuneratória, constituindo, como salientado, indenização paga ao servidor pela privação do exercício do direito ao descanso anual remunerado em sua integralidade, revela-se forçoso reconhecer o seu não enquadramento no conceito de despesa total com pessoal plasmado no art. 18, *caput*, da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, por consequência, a sua não contabilização para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 19 e 20 do aludido diploma normativo.

O mesmo entendimento é adotado pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal, nos termos do precedente abaixo transcrito:

O Tribunal, por maioria, de acordo com a proposta do Relator, considerou procedente o Pedido de Reexame interposto pelo Ministério Público dos termos da Decisão nº 3371/2002, **para determinar a exclusão do cômputo da despesa total com pessoal, para efeito da apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), das verbas pagas a título de abono pecuniário de férias (conversão de 1/3 dos vencimentos em pecúnia)**, diárias, ajuda de custo e indenização de transporte. Vencido o Conselheiro JORGE CAETANO, que votou pela manutenção da decisão atacada, no que foi acompanhado pelo Conselheiro RENATO RAINHA. (Decisão Administrativa nº. 18/2003, Processo TCDF nº. 739/2001 – grifo nosso).

Pelos fundamentos articulados no presente opinativo, o Ministério Público de Contas entende que as despesas com pagamento abono pecuniário, decorrente da conversão de parcela do período de férias em pecúnia, não devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, haja vista a natureza indenizatória da verba em apreço.

2.2.2.2) Despesas com pagamento de verbas alusivas à conversão em pecúnia de férias não gozadas

Indaga o Consulente se a verba paga em contraprestação às férias não usufruídas poderá ser classificada como de natureza indenizatória, com a sua consequente exclusão do cômputo das despesas com pessoal para fins de apuração dos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Considerando o conceito de verba indenizatória adotada no presente opinativo, que abrange as compensações financeiras pagas ao servidor pela privação do exercício de determinados direitos em sua forma específica (conversão do direito no seu equivalente financeiro), entende este *Parquet* que a parcela alusiva à compensação por férias não gozadas **ostenta natureza de indenização**, e não de espécie essencialmente remuneratória.

O Superior Tribunal de Justiça, ancorado na premissa de que a aludida verba possui natureza indenizatória, sumulou a tese no sentido de que “o pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do imposto de renda” (Súmula nº. 125/STJ).

Veja-se, a propósito, os seguintes precedentes do STJ, que replicam o entendimento cristalizado no referido enunciado sumular:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO QUE NÃO LOGRA INFIRMAR OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA.

[...]

3. **As verbas recebidas a título licenças-prêmio e de férias – simples ou proporcionais – não gozadas** por necessidade de serviço ou mesmo por opção do servidor, ou seja, abono pecuniário, **por possuírem natureza indenizatória**, não se sujeitam à incidência de imposto de renda.

4. Não incide imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de abono-assiduidade (Ausências Permitidas por Interesse Particular - APIP's).

5. Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 689.769/CE, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/10/2007 – grifo nosso)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DE CONTRATO POR INICIATIVA DO EMPREGADOR. INDENIZAÇÃO POR LIBERALIDADE. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE AS FÉRIAS E LICENÇAS-PRÊMIO. SÚMULAS 125 E 136/STJ.

[...]

2. **As verbas recebidas pelas férias e licenças-prêmio convertidas em pecúnia**, independentemente de não terem sido gozadas por necessidade de serviço ou por opção do próprio servidor, **não constituem acréscimo patrimonial, possuindo natureza indenizatória**, razão pela qual não podem ser objeto de incidência do Imposto de Renda (Súmulas 125 e 136/STJ).

3. Recurso especial a que se dá parcial provimento.

(REsp 1018972/SP, Rel. MIN. CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2008 – grifo nosso)

Registre-se, por oportuno, que o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, em sua 6ª edição, diferencia a natureza da verba alusiva à compensação financeira por férias não gozadas de acordo com momento em ocorre a sua percepção pelo servidor.

Com efeito, segundo o posicionamento externado no aludido manual, seria qualificada como indenizatória – e, portanto, não sujeita à contabilização como despesa com pessoal – a verba paga na oportunidade da ruptura do vínculo jurídico-funcional do servidor com a Administração (aposentadoria, exoneração, etc), ao passo que assumiria feição de espécie remuneratória a mesma verba quando paga a servidores ainda em atividade. É o que se infere do seguinte trecho:

A indenização por férias não gozadas somente deverá ser considerada espécie indenizatória quando “em função da perda da condição de servidor ou empregado”, caso em que deverá ser registrada no elemento de despesa 94 - Indenizações e Restituições Trabalhistas e será incluída em Pessoal Ativo para posterior exclusão em “Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária”. A despesa decorrente de indenização por férias não gozadas para servidores em exercício é espécie remuneratória, devendo integrar a despesa com Pessoal Ativo e ser registrada no elemento de despesa 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil, pois tem caráter remuneratório e permanente, não podendo, dessa forma, ser deduzida.¹⁴

Com a devida vênia, não nos parece razoável condicionar a definição da natureza de uma verba (se indenizatória ou remuneratória) ao momento em que ela é efetivamente percebida pelo beneficiário (se em atividade ou no momento da ruptura do vínculo jurídico-funcional com a Administração), afigurando-se inconsistente, à míngua de justificadas razões que o amparem, o critério de diferenciação adotado no Manual de Demonstrativos Fiscais da STN.

Como a indenização por férias não gozadas, seja qual for a situação, objetiva compensar financeiramente o servidor pela privação de um direito que não mais poderá ser exercido na sua forma específica, entendemos que a verba ostenta natureza indenizatória, ainda que eventualmente paga a servidores em atividade, quando a lei assim permitir.

Logo, as despesas com pagamento de verbas alusivas à conversão em pecúnia de férias não gozadas, dada a sua natureza, podem ser excluídas da contabilização das despesas com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

¹⁴ 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aprovada pela Portaria nº. 553/2014 do Secretário do Tesouro Nacional, p. 534.

2.2.2.3) Despesas com pagamento de verbas referentes à conversão em pecúnia de licença-prêmio não gozada

De acordo com a redação do art. 107 do Estatuto dos Servidores Públicos Civis do Estado da Bahia (Lei Estadual nº. 6.677/94), “o servidor terá direito à licença-prêmio de 3 (três) meses em cada período de 5 (cinco) anos de exercício efetivo e ininterrupto, sem prejuízo da remuneração”.

A Lei Estadual nº. 14.371/2015 revogou o referido dispositivo legal, preservando, entretanto, o direito à licença-prêmio por assiduidade para os servidores que tenham ingressado no serviço público até o advento do referido diploma normativo, nos termos da regra de transição prevista no seu art. 3º, *in verbis*:

Art. 3º - Ao servidor que tenha sido investido em cargo público efetivo estadual até a data da publicação desta Lei fica assegurado o direito a licença prêmio de 03 (três) meses em cada período de 05 (cinco) anos de exercício efetivo e ininterrupto, sem prejuízo da remuneração.

Como bem destacado pela Assessoria Técnico-Jurídica deste Tribunal, a Lei Estadual nº. 14.371/2015 também introduziu diversas modificações no regime de gozo da licença-prêmio, prevendo, como hipóteses de renúncia tácita ao benefício, (i) a ausência de requerimento de fruição da licença prêmio dentro dos 05 (cinco) anos subsequentes àquele em que foi completado o período aquisitivo de referência (art. 6º, § 4º) e (ii) o requerimento de aposentadoria voluntária ou de exoneração (art. 6º, § 5º). Tais alterações objetivam impor ao servidor a fruição do direito à licença-prêmio em sua forma específica, tornando **excepcional**, por consequência, a acumulação de períodos não gozados que possam eventualmente resultar na conversão da vantagem em seu equivalente monetário.

A propósito da conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada, sobreleva consignar que, de acordo com a jurisprudência consolidada no âmbito o Superior Tribunal de Justiça, quando não for mais possível o servidor usufruir os períodos de licença-prêmio adquiridos, em virtude da ruptura definitiva de seu vínculo funcional com a Administração Pública, afigurar-se-á devido o pagamento de

indenização correspondente ao período que servidor poderia ter se afastado na ativa sem prejuízo da sua remuneração, sob pena de caracterização de autêntico enriquecimento ilícito.

O fundamento normativo do direito à conversão da licença-prêmio em seu equivalente monetário (conversão em pecúnia), quando fática e/ou juridicamente impossibilitada a sua fruição na forma específica, reside, portanto, no **princípio geral da vedação do enriquecimento sem causa** da Administração Pública, como se depreende dos precedentes abaixo relacionados do Superior Tribunal de Justiça:

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL. LICENÇA-PRÊMIO. INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. CONVERSÃO EM PECÚNIA. REQUERIMENTO. DESNECESSIDADE. PRINCÍPIO QUE VEDA O ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DA ADMINISTRAÇÃO. RESPONSABILIDADE CIVIL OBJETIVA DO ESTADO. CARACTERIZAÇÃO.

1. A indigitada violação do artigo 884 do CC não é passível de ser conhecida, porquanto envolve interpretação de direito local (Lei Complementar Estadual n. 10.098/94), atraindo a incidência da Súmula 280/STF, segundo a qual por ofensa à direito local não cabe recurso extraordinário, entendido aqui em sentido amplo.

2. Este Superior Tribunal, **em diversos julgados, consolidou a orientação de que é cabível a conversão em pecúnia da licença-prêmio e/ou férias não gozadas, independentemente de requerimento administrativo, sob pena de configuração do enriquecimento ilícito da Administração.** Precedentes.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 434.816/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/02/2014, DJe 18/02/2014)

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA E NÃO CONTADA EM DOBRO. CONVERSÃO EM PECÚNIA. POSSIBILIDADE. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE.

1. Conforme **jurisprudência consolidada** no Superior Tribunal de Justiça, **é possível a conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada e não contada em dobro, quando da aposentadoria do servidor, sob pena de enriquecimento ilícito da Administração.**

2. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 396.977/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 24/03/2014)

ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL EM ARESP. SERVIDOR PÚBLICO. LICENÇA-PRÊMIO. CONVERSÃO EM PECÚNIA. ART. 7º DA LEI 9.527/1997. VIOLAÇÃO DO ART. 97 DA CF. INOVAÇÃO DA

LIDE. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O servidor aposentado tem direito à conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada e não contada em dobro, sob pena de enriquecimento sem causa da Administração Pública.**

2. Não é possível em agravo regimental inovar a lide, invocando questão até então não suscitada.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 270.708/RN, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/09/2013, DJe 16/09/2013)

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL. LICENÇAS-PRÊMIOS NÃO GOZADAS. CONVERSÃO EM PECÚNIA. PREVISÃO LEGAL EXPRESSA.

DESNECESSIDADE. PRINCÍPIO QUE VEDA O ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DA ADMINISTRAÇÃO. RESPONSABILIDADE CIVIL OBJETIVA DO ESTADO.

1. O acórdão recorrido implicitamente afastou a tese de enriquecimento ilícito em detrimento da tese de que não havendo previsão legal para a conversão das licenças-prêmios em pecúnia, tal procedimento não poderia ser aceito, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade. Violação ao art. 535 não configurada.

2. **A conversão em pecúnia das licenças-prêmios não gozadas** em face do interesse público, tampouco contadas em dobro para fins de contagem de tempo de serviço para efeito de aposentadoria, avanços ou adicionais, **independe de previsão legal expressa, sendo certo que tal entendimento está fundado na Responsabilidade Objetiva do Estado, nos termos do art. 37, § 6º, da Constituição Federal, e no Princípio que veda o enriquecimento ilícito da Administração.** Precedentes desta Corte e do Supremo Tribunal Federal.

3. Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(REsp 693.728/RS, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ 11/04/2005, p. 374)

O Superior Tribunal de Justiça também possui entendimento assente no sentido de que a conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada e não computada para fins de aposentadoria **tem natureza indenizatória**, porquanto visa compensar financeiramente o servidor pela privação de um direito que, com a inativação, não poderá mais ser exercido na forma específica. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO 535 DO CPC. LICENÇA-PRÊMIO CONVERTIDA EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. ENTENDIMENTO PACÍFICO DESTA CORTE. ART. 167 DO CTN. AUSÊNCIA DE QUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF.

[...]

2. **Pacífica a jurisprudência desta Corte** no sentido de que os valores pagos a título de conversão de licença-prêmio em pecúnia **tem caráter indenizatório, não estando sujeitos, assim, à**

incidência de imposto de renda, por não implicarem em acréscimo patrimonial.

[...]

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 160.113/DF, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2013, DJe 27/05/2013)

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. APOSENTADORIA. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA. CONVERSÃO EM PECÚNIA. POSSIBILIDADE. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de ser devida a conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada e não contada em dobro, por ocasião da aposentadoria do servidor, sob pena de indevido locupletamento por parte da Administração Pública.

2. Os valores recebidos a título de licença-prêmio não gozada são de caráter indenizatório, não constituindo acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto de Renda.

3. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1246019/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2012, DJe 13/04/2012)

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA CONVERTIDA EM PECÚNIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O PSS. NÃO INCIDÊNCIA.

PRECEDENTES.

1. A jurisprudência desta Corte consolidou o entendimento de que as verbas recebidas pelo trabalhador a título de licença-prêmio que não foram percebidas **não integram o salário de contribuição para fins de aplicação de contribuição previdenciária, por não terem caráter indenizatório.**

2. Dado o caráter indenizatório e não salarial da conversão em pecúnia da licença-prêmio não gozada, por não constituir remuneração pelos serviços prestados, não há como compor o salário de contribuição dos servidores públicos vinculados ao PSS.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1493240/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2014, DJe 03/02/2015)

Trata-se, em outros termos, de **indenização devida pela Administração** em função dos ganhos por ela obtidos com o aproveitamento da energia de trabalho de um servidor que, no exercício regular de um direito (à licença-prêmio), poderia ter se afastado temporariamente das suas funções, sem prejuízo da remuneração do cargo efetivo.

Ancorado nesta premissa atinente à natureza indenizatória da verba, o STJ possui tese sumulada no sentido de que *“o pagamento de licença-prêmio não gozada*

por necessidade do serviço não está sujeito ao imposto de renda” (Súmula nº. 136/STJ).

Pelas razões apontadas, entende este *Parquet* de Contas que as despesas com pagamento de verbas alusivas à conversão em pecúnia de licença-prêmio não gozada, face a sua natureza indenizatória, podem ser excluídas da contabilização da despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.2.2.4) Despesas com pagamento de abono de permanência

Com o advento da Emenda Constitucional nº. 41/03, a Constituição Federal passou a assegurar aos servidores que tenham implementado os requisitos para a aposentadoria voluntária, e que optem por continuar na ativa até o atingimento da idade máxima para permanência no serviço público, a vantagem econômica intitulada abono de permanência, em valor equivalente ao da contribuição previdenciária. É que o prescreve o art. 40, § 19 da Lei Fundamental:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

[...]

§ 19. O servidor de que trata este artigo que tenha completado as exigências para aposentadoria voluntária estabelecidas no § 1º, III, a, e que opte por permanecer em atividade fará jus a um abono de permanência equivalente ao valor da sua contribuição previdenciária até completar as exigências para aposentadoria compulsória contidas no § 1º, II. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003\)](#)

Trata-se, como claramente se percebe, de benefício econômico concedido com o objetivo de estimular/induzir os servidores que já adquiriram o direito à aposentadoria voluntária a adotar determinado comportamento pretendido pela Administração Pública, qual seja, a permanência na ativa até o advento da inativação compulsória.

O abono de permanência assume, nesta perspectiva, feição de sanção premial, isto é, de recompensa financeira concedida aos servidores que optaram voluntariamente por adotar o comportamento almejado pela norma jurídica, retardando o exercício do direito potestativo ao ócio remunerado. **Não há, aqui, qualquer perda ou privação de direito** que justifique a atribuição de natureza indenizatória à referida vantagem, mas apenas a opção do servidor (induzida pela Administração a partir da concessão de acréscimo remuneratório) de retardar o temporariamente exercício de um direito **que continuará integrando a sua esfera jurídica.**

Quanto a esse aspecto, entendemos, com a devida vênia à posição externada pela douta ATEJ, que o abono de permanência guarda distinção substancial em relação à conversão em pecúnia da licença prêmio e das férias não gozadas. É que, diferentemente do que ocorre com o abono de permanência, a conversão em pecúnia visa compensar financeiramente o servidor pela **privação de determinado direito** que, por não ter sido exercido na forma específica, acaba sendo convertido no seu equivalente monetário, como forma de evitar o enriquecimento ilícito da Administração.

Na visão deste *Parquet*, portanto, o abono de permanência não ostenta natureza indenizatória, representando, como já pontuado, incremento remuneratório concedido a servidores em condições de se aposentar com o propósito de incentivá-los a permanecer em atividade até o advento da inativação compulsória, inexistindo, na hipótese, qualquer perda ou supressão de direito que confira à sobredita vantagem econômica feição de indenização.

Registre-se que, após controvérsia inicial a respeito do tema, o Superior Tribunal de Justiça, analisando a matéria sob a perspectiva dos efeitos tributários (incidência ou não de imposto de renda), **assentou** a premissa de que o abono de permanência **possui natureza remuneratória**. É o que se infere do seguinte julgado, proferido pela Primeira Seção do STJ em sede de recurso representativo da controvérsia, sob a sistemática dos recursos repetitivos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ABONO DE PERMANÊNCIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

1. Sujeitam-se incidência do Imposto de Renda os rendimentos recebidos a título de abono de permanência a que se referem o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional 41/2003, e o art. 7º da Lei 10.887/2004. Não há lei que autorize considerar o abono de permanência como rendimento isento.

2. Recurso especial provido. (REsp 1192556/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 06/09/2010)

O Ministro Mauro Campbell Marques, relator do recurso especial em referência, fez alusão em seu voto a trecho do acórdão proferido no REsp 1.105.814/SC, sob a relatoria do Ministro Humberto Martins, de onde é possível extrair a síntese dos fundamentos que alicerçam a posição atual do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema:

O abono de permanência trata-se apenas de incentivo à escolha pela continuidade no trabalho em lugar do ócio remunerado. Com efeito, é facultado ao servidor continuar na ativa quando já houver completado as exigências para a aposentadoria voluntária. **A permanência em atividade é opção que não denota supressão de direito ou vantagem do servidor e, via de consequência, não dá ensejo a qualquer reparação ou recomposição de seu patrimônio.** O abono de permanência possui, pois, natureza remuneratória por conferir acréscimo patrimonial ao beneficiário e configura fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional. (REsp 1105814/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009 – grifo nosso)

Importante destacar, por oportuno, que o Supremo Tribunal Federal tem reiteradamente reconhecido *“a ausência de repercussão geral da matéria relativa à natureza jurídica da parcela paga a título de abono permanência, para fins de incidência de Imposto de Renda, por se tratar de matéria infraconstitucional”*¹⁵, cabendo, portanto, ao Superior Tribunal de Justiça o papel de uniformizar nacionalmente a interpretação em torno da matéria.

Neste sentido, entende este *Parquet* de Contas que as despesas com pagamento de abono de permanência devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19

¹⁵ RE 603445 AgR, Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 25/02/2014. No mesmo sentido, dentro outros: ARE 646358 AgR, ARE 662017 AgR, ARE 691857 AgR.

e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, em conformidade, inclusive, com o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional¹⁶.

2.2.2.5) Despesas com pagamento de adicional de férias gozadas

Indaga o Consulente se o adicional de férias (terço constitucional de férias) pago aos servidores públicos poderá ser classificado como de natureza indenizatória, a fim de que seja promovida a sua exclusão do cômputo da despesa total com pessoal a que alude o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Inicialmente, impende destacar que o direito à percepção de adicional de férias integra o rol dos direitos fundamentais de índole social previsto no art. 7º da Constituição Federal, que assegura aos trabalhadores urbanos e rurais, dentre outros direitos que visem à melhoria de sua condição social, o “*gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal*” (art. 7º, XVII).

O referido direito foi expressamente estendido aos ocupantes de cargos públicos, nos termos do art. 39, § 3º, da Constituição da República, integrando, assim, o bloco de direitos sociais mínimos assegurados pelo texto constitucional, sobre o qual somente se admite a atuação ampliativa do legislador ordinário.

Em atendimento ao mencionado comando constitucional, a Lei Estadual nº. 6.677/94 assegurou aos servidores públicos estatutários do Estado da Bahia, por ocasião das férias e independentemente de solicitação, um acréscimo de 1/3 (um terço) da remuneração correspondente ao período de gozo (art. 94).

Na visão deste *Parquet*, a vantagem econômica ora examinada consiste em autêntico **incremento remuneratório** concedido ao servidor público durante o período de férias, de modo a assegurar-lhe um **reforço financeiro** (*plus remuneratório*) que possibilite a fruição plena do direito fundamental ao descanso remunerado. Não há como se identificar, pois, qualquer traço de indenização na

¹⁶ 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aprovada pela Portaria nº. 553/2014 do Secretário do Tesouro Nacional, p. 503.

aludida verba, afigurando-se evidente a sua natureza de acréscimo remuneratório, como bem sustentado pela Assessoria Técnico-Jurídica deste tribunal.

Em outros termos, o adicional de férias gozadas não objetiva ressarcir o servidor por despesas extraordinárias realizadas em razão da função, ou mesmo compensá-lo financeiramente pela privação de um direito que deixou de ser exercido em sua forma específica. Daí porque, de acordo com as premissas conceituais adotadas no presente opinativo, não há de se falar em verba de natureza indenizatória.

Registre-se que o Superior Tribunal de Justiça analisou amplamente a natureza do adicional de férias no bojo do REsp 1459779/MA¹⁷, que teve por objeto a definição, sob a sistemática dos recursos repetitivos, da incidência ou não do imposto de renda sobre a indigitada vantagem econômica. Ao final, prevaleceu o voto do Ministro Benedito Gonçalves (pela incidência do imposto de renda), cujas razões de decidir refletem com notável clareza o entendimento mais apropriado sobre a matéria, *in verbis*:

Com efeito, o referido acréscimo à remuneração recebida pelo trabalhador no período referente às férias é um direito social previsto pelo inciso XVII, do artigo 7º, da Constituição Federal e **tem por finalidade conferir ao trabalhador um aumento da sua remuneração durante período das férias**, a fim de que possa desenvolver atividades diferentes das que exerce em seu cotidiano, no intuito de lhe garantir a oportunidade de ter momentos de lazer e prazer, tão necessários ao restabelecimento do equilíbrio físico e mental do trabalhador quanto o descanso.

[...]

Com a devida vênia ao Ministro Relator, entendo que o fato de a verba não constituir ganho habitual e de ser destinada, em tese, ao desenvolvimento de atividades que minimizem os efeitos "do desgaste natural sofrido pelo trabalhador" **não a transforma em indenização, justamente porque constitui um reforço, um acréscimo na remuneração em um período específico e fundamental para o trabalhador, que são as férias, ao passo que aquela visa à reposição do patrimônio (material ou imaterial) daquele que sofre lesão a algum direito.**

[...]

Assim, ao meu sentir, a percepção de valores relativos ao gozo de férias, aí incluída a quantia relativa ao correspondente adicional, não pode ser considerada como decorrente de

¹⁷ REsp 1459779/MA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Rel. p/ Acórdão Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/04/2015.

reparação de prejuízos, mas, sim, da normal fruição de um direito essencialmente trabalhista.

[...]

Diferentemente seria se o trabalhador, não obstante já tivesse adquirido o direito às férias, não viesse a delas usufruir, o que transmudaria a natureza da verba para o viés indenizatório (reparação pelo não exercício regular do direito), intangível à tributação pelo imposto de renda, conforme assentado no julgamento do REsp 1.111.223/SP, submetido ao rito do art. 543-C do CPC.

Por estas razões, entende este *Parquet* que as despesas com pagamento de adicional de férias gozadas devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, em conformidade, inclusive, com o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional¹⁸.

3. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, o Ministério Público de Contas **OPINA** no sentido de que a presente consulta seja **CONHECIDA**, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade legal e regimentalmente previstos, a fim de que, nos termos do art. 181 do Regimento Interno do TCE/BA, seja oferecida resposta nos seguintes termos:

a) os gastos com pensionistas devem ser contabilizados como despesa total de pessoal para fins de apuração dos limites estalecidos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), inexistindo qualquer vício de inconstitucionalidade que justifique o afastamento parcial da norma de interpretação autêntica veiculada pelo art. 18, *caput*, da LRF. Ao revés, o conceito de despesa total com pessoal foi definido pelo legislador dentro do espaço de conformação legislativa outorgado pela Constituição, estando afinado com os fins proclamados pelo art. 169, *caput*, da Constituição Federal;

b) as despesas com pagamento de abono pecuniário de férias, de conversão em pecúnia de férias não gozadas e de conversão em pecúnia de licença prêmio não usufruída podem ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal

¹⁸ 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aprovada pela Portaria nº. 553/2014 do Secretário do Tesouro Nacional, p. 504.

para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), haja vista a natureza indenizatória das verbas mencionadas;

c) as despesas com pagamento de abono de permanência e de adicional de férias gozadas (1/3 constitucional de férias), dada a natureza remuneratória das vantagens, devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

É o parecer.

Salvador/BA, 20 de abril de 2016.

DANILO FERREIRA ANDRADE
Procurador-Geral do Ministério Público de Contas