



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

PROCESSO Nº: 185687/26
ASSUNTO: CONSULTA
ENTIDADE: MUNICÍPIO DE SÃO JOÃO DO CAIUÁ
INTERESSADO: STEFAN TOME PAUKA
ADVOGADO /
PROCURADOR
RELATOR: CONSELHEIRO FABIO DE SOUZA CAMARGO

ACÓRDÃO Nº 2180/26 - Tribunal Pleno

Consulta. Município de São João do Caiuá. Classificação contábil e orçamentária de despesas decorrentes da contratação de serviços de manutenção e recarga de gás em aparelhos de ar-condicionado. Conhecimento. Resposta em tese. A classificação da despesa deve observar a natureza econômica predominante do objeto contratado. Quando o fornecimento de gás refrigerante constitui insumo acessório à execução de serviços técnicos de manutenção, instalação ou recarga, a despesa deve ser classificada no elemento 3.3.90.39 — Outros Serviços de Terceiros — Pessoa Jurídica. Na aquisição autônoma de gás refrigerante, sem vinculação à prestação de serviços, aplica-se o elemento 3.3.90.30 – Material de Consumo. Observância das diretrizes do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

I. RELATÓRIO

Tratam os autos de **Consulta** formulada pelo **Município de São João do Caiuá**, por meio de seu Prefeito Municipal, Sr. **Stefan Tomé Pauka**, acerca da forma correta de empenho, liquidação e pagamento de despesas relativas à prestação de serviços de limpeza, manutenção e recarga de gás.

A dúvida apresentada tem origem no Pregão n.º 62/2025, cujo objeto consiste na: *“contratação de empresa para prestação de serviços de desinstalação, instalação, montagem, carga de gás, bem como manutenção preventiva e corretiva de aparelhos de ar-condicionado, incluindo a substituição de peças, componentes e demais materiais necessários ao pleno funcionamento dos equipamentos*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

pertencentes aos diversos setores da Administração Municipal” (peça 3, fl. 1).

No momento da execução contratual, especificamente na fase de pagamento da despesa, o setor contábil do Município suscitou questionamento quanto à possibilidade de contabilizar a despesa exclusivamente como prestação de serviços de terceiros – pessoa jurídica (elemento de despesa 3.3.90.39), tendo em vista que a recarga de gás, no entendimento do setor contábil, deveria ser classificada como material de consumo (elemento de despesa 3.3.90.30.04).

Por sua vez, o Procurador Jurídico do Município manifestou-se em sentido contrário ao entendimento do setor contábil, conforme documentação anexa à Consulta (peça 4), na qual concluiu que: *“tendo em vista que a administração licitou o serviço de recarga de gás e não a aquisição do produto, entendendo, que as notas emitidas devem ser pagas na forma em que foram apresentadas à administração e que a despesa deve ser contabilizada como serviços de terceiro pessoa jurídica.”* (peça 4, fl. 3).

Por fim, o Consulente elencou os seguintes questionamentos (peça 3, fl. 2):

Sendo assim e diante da dúvida questiona-se:

- 1) É possível o pagamento da despesa de prestação de serviço de recarga de gás nos aparelhos de ar-condicionado dos prédios públicos como serviço de terceiro pessoa jurídica?
- 2) O serviço de recarga de gás de aparelhos de ar-condicionado, é enquadrado no plano de contas desse TCE/PR, como prestação de serviço ou material de consumo? E qual seria o elemento de despesa correto para o empenhamento da despesa?
- 3) Do ponto de vista contábil, existe diferença entre a contratação de prestação de serviço de recarga de gás para aparelho de ar-condicionado e a aquisição de gás para a recarga dos aparelhos? Se sim, qual a diferença do tratamento contábil da matéria?

Presentes os requisitos de admissibilidade constantes do art. 311 do



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Regimento Interno¹, pelo **Despacho n.º 365/26 – GCFSC** (peça 7) **recebi** o presente expediente e encaminhei-o à Escola de Gestão Pública para fins de cumprimento do disposto no art. 313, § 2º, do Regimento Interno².

Instada, por meio da Informação n.º 90/26 – SJB (peça 8), a Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca informou inexistirem julgados específicos que tratem do tema destes autos.

Diante das informações prestadas por referida unidade técnica, por meio do **Despacho n.º 511/26 – GCFSC** (peça 10) remeti os autos à Coordenadoria-Geral de Fiscalização, à Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar e, em seguida, ao Ministério Público de Contas, para suas respectivas manifestações.

A **Coordenadoria-Geral de Fiscalização**, Despacho n.º 472/26 (peça 11), informou que o tema objeto da presente Consulta não impacta as atividades de fiscalização.

Na sequência, a **Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar**, Instrução n.º 577/26 (peça 13), consignou, em sede preliminar, que a manifestação do Município Consulente não demanda a apreciação individualizada da legalidade de atos administrativos específicos, tampouco o exame exauriente de situações concretas relacionadas à execução contratual.

Ademais, quanto aos quesitos formulados pelo Consulente, manifestou-se nos seguintes termos (peça 13, fls. 13 e 14):

1. É possível o pagamento da despesa de prestação de serviço de recarga de gás nos aparelhos de ar-condicionado dos prédios públicos como serviço de terceira pessoa

¹ **Art. 311.** A consulta formulada ao Tribunal de Contas, conforme o disposto no Título II, Capítulo II, Seção VII, da Lei Complementar nº 113/2005, deverá atender aos seguintes requisitos:

I - ser formulada por autoridade legítima;

II - conter apresentação objetiva dos quesitos, com indicação precisa de dúvida;

III - versar sobre dúvida na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de competência do Tribunal;

IV - ser instruída por parecer jurídico ou técnico emitido pela assessoria técnica ou jurídica do órgão ou entidade consulente, opinando acerca da matéria objeto da consulta;

V - ser formulada em tese.

² **Art. 313.** Uma vez protocolada, autuada e distribuída, será a consulta encaminhada ao Relator para proceder ao juízo de admissibilidade.

(...)

§ 2º Admitida a consulta, serão os autos remetidos à Escola de Gestão Pública, para juntada de informação sobre a existência de prejulgado ou decisões reiteradas sobre o tema, no prazo de 2 (dois) dias, com a subsequente devolução dos autos ao Relator.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

jurídica?

Sim, é juridicamente possível o empenho, liquidação e pagamento da despesa relativa à prestação de serviços de manutenção e recarga de gás em aparelhos de ar-condicionado no elemento de despesa 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, desde que o objeto contratado possua natureza predominantemente de prestação de serviços técnicos especializados, com o fornecimento acessório de materiais ou insumos.

2. O serviço de recarga de gás de aparelhos de ar-condicionado, é enquadrado no plano de contas desse TCE/PR, como prestação de serviço ou material de consumo? E qual seria o elemento de despesa correto para o empenhamento da despesa?

O fornecimento de gás refrigerante, quando realizado como insumo necessário à execução dos serviços técnicos de manutenção, instalação ou recarga, sem a segregação econômica autônoma em relação ao serviço contratado, não descaracteriza a natureza principal da contratação administrativa. Nesses casos, o elemento de despesa correto para o empenho é o 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, pelo valor total do contrato. Diversamente, nas hipóteses em que a Administração Pública adquira o gás refrigerante de forma autônoma e individualizada, sem vinculação a contrato de serviços técnicos, o enquadramento correto será no elemento de despesa 30 – Material de Consumo –, considerando que o gás engarrafado e outros fluídos de refrigeração enquadram-se na categoria desse elemento, nos termos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

3. Do ponto de vista contábil, existe diferença entre a contratação de prestação de serviço de recarga de gás para aparelho de ar-condicionado e a aquisição de gás para a recarga dos aparelhos? Se sim, qual a diferença do tratamento contábil da matéria?”

Sim, conforme resposta do item 2, existe distinção contábil relevante entre: (i) a contratação integrada de serviços técnicos com fornecimento acessório de insumos, hipótese em que prevalece o enquadramento no elemento de despesa 39 - Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica; e



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

(ii) a aquisição autônoma e individualizada de gás refrigerante como material consumível, hipótese em que é aplicável o elemento de despesa 30 – Material de Consumo. Ressaltando-se que a classificação econômica da despesa pública deve observar a essência da contratação administrativa, nos termos das diretrizes estabelecidas pelo MCASP.

Ato contínuo, o **Ministério Público de Contas**, pelo Parecer n.º 188/26 – PGC (peça 14), manifestou-se, preliminarmente, pelo não conhecimento da presente Consulta, por entender que os questionamentos formulados decorrem de situação concreta e individualizada já instaurada no âmbito da Administração Municipal, relacionada à execução de contrato específico para prestação de serviços de manutenção e recarga de gás em aparelhos de ar-condicionado.

Subsidiariamente, caso superada a preliminar de admissibilidade, manifestou-se pela resposta dos aos quesitos nos exatos termos propostos pela Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar na Instrução n.º 577/26 – CAIS (peça 13), acompanhando integralmente o entendimento daquela unidade técnica.

É o relatório.

II. FUNDAMENTAÇÃO

De início, cumpre observar que o questionamento formulado pelo Prefeito Municipal de São João do Caiuá versa acerca da forma correta de empenho, liquidação e pagamento de despesas relativas à prestação de serviços de limpeza, manutenção e recarga de gás, especialmente quanto ao enquadramento contábil da despesa nos elementos “Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica” ou “Material de Consumo”.

Conforme exposto na petição inicial, a dúvida surgiu durante a execução do Pregão n.º 62/2025, cujo objeto consistia na contratação de empresa para prestação de serviços de desinstalação, instalação, montagem, carga de gás.

Segundo o Consulente, na fase de liquidação e pagamento da



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

despesa, o setor contábil do Município questionou a possibilidade de contabilizar integralmente a contratação no elemento de despesa 3.3.90.39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, sustentando que a recarga do gás refrigerante deveria ser classificada no elemento 3.3.90.30.04 — Material de Consumo. Em sentido diverso, a Procuradoria Jurídica Municipal concluiu que, tendo sido licitado um serviço de manutenção e recarga, e não a aquisição isolada do insumo, a despesa deveria permanecer classificada como prestação de serviços.

Embora o Ministério Público de Contas tenha opinado pelo não conhecimento da Consulta, por entender que os questionamentos decorrem de situação concreta relacionada à execução de contrato administrativo específico, verifico que a matéria submetida à apreciação deste Tribunal **extrapola o interesse subjetivo concreto do Município consulente e tem potencial de orientação geral aos jurisdicionados**.

Com efeito, a controvérsia apresentada diz respeito à interpretação das normas de direito financeiro e de contabilidade pública aplicáveis à classificação da despesa pública, tema recorrente na Administração Pública e apto a repercutir sobre a atuação de diversos jurisdicionados deste Tribunal.

Assim, embora a dúvida tenha surgido no contexto da execução de contrato específico, entendo que os **questionamentos formulados comportam resposta em tese**, nos termos do § 1º do art. 311 do Regimento Interno³, uma vez que a orientação a ser fixada **não implicará exame da legalidade do procedimento licitatório**, da execução contratual ou dos atos administrativos praticados pelo Município consulente, **restringindo-se à fixação de orientação geral e abstrata acerca da interpretação da legislação aplicável**.

Nesse sentido, assim como decidido por este Tribunal em situações análogas, entendo que a **resposta aos quesitos poderá servir como instrumento orientativo aos demais Municípios que eventualmente se deparem com controvérsia semelhante**, conferindo maior segurança jurídica à atuação administrativa e

³ **Art. 311.** A consulta formulada ao Tribunal de Contas, conforme o disposto no Título II, Capítulo II, Seção VII, da Lei Complementar nº 113/2005, deverá atender aos seguintes requisitos:

§ 1º Havendo relevante interesse público, devidamente motivado, a consulta que versar sobre dúvida quanto à interpretação e aplicação da legislação, em caso concreto, poderá ser conhecida, mas a resposta oferecida pelo Tribunal será sempre em tese.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

uniformidade na aplicação das normas de contabilidade pública.

Superada a questão preliminar, passo à análise individualizada dos quesitos formulados.

Cumpre destacar, inicialmente, que a classificação da despesa pública deve observar as diretrizes estabelecidas pela Lei n.º 4.320/1964, pela Portaria Interministerial n.º 163/2001 – Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento Federal (STN/SOF), que disciplina a classificação da despesa por natureza, e pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)⁴.

Nos termos do art. 13 da Lei n.º 4.320/1964⁵, a despesa discrimina-se em elementos, dentre os quais figuram, entre outros, Material de Consumo e Serviços de Terceiros, ao passo que o art. 15, § 1º, do mesmo diploma⁶ estabelece que os elementos representam o desdobramento da despesa com os meios de que se utiliza a Administração Pública para a consecução de seus fins.

Em complemento, a Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001 dispõe, em seu art. 3º⁷, que a classificação da despesa por natureza é composta pela categoria econômica, grupo de natureza da despesa e elemento de despesa, esclarecendo que os grupos de natureza agregam elementos que apresentam as

⁴ Disponível em: <<https://thot-arquivos.tesouro.gov.br/publicacao/51045>>; Acesso em 6 de julho de 2026.

⁵ **Art. 13.** Observadas as categorias econômicas do art. 12, a discriminação ou especificação da despesa por elementos, em cada unidade administrativa ou órgão de governo, obedecerá ao seguinte esquema:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Pessoa Civil

Pessoal Militar

Material de Consumo

Serviços de Terceiros

Encargos Diversos

⁶ **Art. 15.** Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos.

§ 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins.

⁷ **Art. 3º** A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

I - categoria econômica;

II - grupo de natureza da despesa;

III - elemento de despesa;

§ 1º A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada "modalidade de aplicação", a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

§ 2º Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subve obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

§ 4º As classificações da despesa por categoria econômica, por grupo de natureza, por modalidade de aplicação e por elemento de despesa, e respectivos conceitos e/ou especificações, constam do Anexo II desta Portaria

§ 5º É facultado o desdobramento suplementar dos elementos de despesa para atendimento das necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

mesmas características quanto ao objeto do gasto, ao passo que o elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como material de consumo, serviços de terceiros, obras e equipamentos, dentre outros.

O MCASP, por sua vez, ao tratar da Classificação da Despesa Orçamentária por Natureza⁸, ressalta que a natureza da despesa constitui instrumento destinado à identificação do objeto do gasto, disciplinando, além disso, orientações específicas para sua correta classificação. Posteriormente, ao abordar as dúvidas comuns referentes à classificação orçamentária⁹, o Manual apresenta critérios objetivos para o enquadramento da despesa por natureza, especialmente quanto à distinção entre material de consumo e material permanente, evidenciando que a **definição do elemento de despesa deve observar as características do objeto do gasto** e os critérios técnicos previstos no Manual.

Nesse sentido, o MCASP, ao tratar das hipóteses de “Serviços de Terceiros × Equipamentos/Bens Permanentes/Material de Consumo” (item 4.6.1.2)¹⁰, esclarece que a classificação da despesa orçamentária independe do tipo de documento fiscal emitido pela contratada, devendo o enquadramento ocorrer como serviços de terceiros ou material conforme a verificação do fornecimento ou não da matéria-prima, **privilegiando-se a essência econômica da operação em detrimento da forma documental**. Como exemplo, menciona a contratação para confecção de placas de sinalização, hipótese em que, embora seja emitida nota fiscal de serviços, a despesa deve ser classificada no elemento 30 – Material de Consumo, porque não houve fornecimento de matéria-prima pela Administração, evidenciando que a classificação decorre da natureza econômica do gasto e do objeto efetivamente contratado, e não da forma adotada para sua execução.

Dessa sistemática normativa extrai-se que a classificação contábil deve refletir a **natureza econômica da obrigação assumida pela Administração**, de modo que os materiais empregados como insumos necessários à execução do serviço acompanham, para fins orçamentários, a classificação da obrigação principal, somente sendo cabível o enquadramento como Material de Consumo

⁸ Pág. 76 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 11ª Edição.

⁹ Págs. 112 a 117 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 11ª Edição.

¹⁰ Págs. 115 e 116 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 11ª Edição.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

quando o próprio material constituir objeto autônomo da contratação.

À luz dessas diretrizes normativas, verifica-se que a definição do elemento de despesa aplicável não depende da simples identificação de insumos empregados, mas da análise do objeto efetivamente contratado, a partir do qual se define a natureza jurídica da obrigação assumida pela Administração.

No que diz respeito ao **primeiro questionamento**, qual seja, “*É possível o pagamento da despesa de prestação de serviço de recarga de gás nos aparelhos de ar-condicionado dos prédios públicos como serviço de terceiro pessoa jurídica?*”, acompanho o entendimento da Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar no sentido de que a resposta é **positiva**.

Quando a Administração Pública contrata empresa especializada para executar serviços de manutenção, instalação ou recarga de aparelhos de ar-condicionado, sendo o fornecimento do gás refrigerante mero insumo necessário à execução da obrigação principal, não há alteração da natureza jurídica da despesa. Nessa hipótese, **o fornecimento do gás não tem autonomia econômica em relação ao objeto contratado**, constituindo etapa indispensável à adequada execução dos serviços técnicos.

Consequentemente, mostra-se juridicamente adequado que o empenho, a liquidação e o pagamento da despesa sejam realizados no elemento **3.3.90.39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica**, abrangendo o valor integral do contrato.

Tal entendimento encontra respaldo no art. 13 da Lei n.º 4.320/1964 e harmoniza-se com as diretrizes do MCASP, que estabelece a classificação da despesa por natureza e orienta que o enquadramento no elemento de despesa observe as características do objeto do gasto, independentemente da forma documental adotada pela contratação

Assim, a eventual utilização de insumos durante a execução contratual não implica, por si só, a alteração da natureza jurídica da despesa, devendo prevalecer, para fins de classificação orçamentária e contábil, a finalidade principal do contrato administrativo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Quanto ao **segundo questionamento**, sobre se o “*serviço de recarga de gás de aparelhos de ar-condicionado é enquadrado como prestação de serviço ou material de consumo? Qual o elemento de despesa correto?*”, a resposta depende da natureza da contratação realizada.

Quando a Administração contrata empresa especializada para execução dos serviços de manutenção, instalação ou recarga dos equipamentos, sendo o fornecimento do gás apenas acessório ao objeto principal, prevalece a natureza de prestação de serviços.

O critério determinante para essa distinção reside no **objeto predominante da contratação**, e não na simples existência de materiais empregados durante sua execução. Assim, quando o fornecimento do gás refrigerante ocorre de forma instrumental e indissociável da prestação dos serviços técnicos, sem autonomia econômica própria, não se admite o fracionamento artificial da classificação contábil apenas em razão do fornecimento do insumo.

Nessa hipótese, o enquadramento adequado ocorrerá no elemento **3.3.90.39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica**, desde que o fornecimento do gás permaneça acessório ao objeto principal contratado.

Diversamente, caso a Administração adquira apenas o gás refrigerante, de forma autônoma, desvinculado da contratação de serviços técnicos especializados, estará diante da aquisição de bem de consumo, hipótese em que a despesa deverá ser classificada no elemento **3.3.90.30.04 – Material de Consumo**, conforme consignado pela unidade técnica e segundo orientação constante do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Portanto, o critério determinante não é a existência do insumo utilizado durante a execução contratual, mas sim a natureza predominante do objeto efetivamente contratado.

Por fim, no que se refere ao **terceiro questionamento** – em que o Município indaga se “*Do ponto de vista contábil, existe diferença entre a contratação de prestação de serviço de recarga de gás para aparelho de ar-condicionado e a aquisição de gás para a recarga dos aparelhos?*” –, também acompanho a conclusão da unidade técnica no sentido de que existe distinção contábil relevante



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

entre essas duas hipóteses, ou seja, entre a contratação integrada de serviços técnicos com fornecimento acessório de insumos e a aquisição autônoma de gás refrigerante.

Na primeira hipótese, o fornecimento do gás constitui etapa **necessária à execução da obrigação principal assumida pelo contratado**, razão pela qual referida despesa permanece classificada como prestação de serviços.

Na segunda hipótese, entretanto, a **Administração adquire diretamente bem destinado ao consumo**, situação em que a classificação deve observar o elemento próprio destinado a material de consumo.

A distinção decorre da própria **natureza do objeto contratado, e não da identidade do insumo utilizado**.

Essa solução prestigia o princípio da representação fidedigna da despesa pública, permitindo que a classificação orçamentária e contábil reflita adequadamente a essência econômica da contratação.

Por isso, para fins de classificação orçamentária, em síntese: (i) quando o fornecimento de gás refrigerante constitui insumo acessório à execução de serviços técnicos de manutenção, instalação ou recarga, a despesa deve ser classificada no elemento “Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica”; e (ii) quando houver aquisição autônoma e desvinculada de tais serviços, o gasto deverá ser classificado como “Material de Consumo”.

O critério distintivo reside, reitere-se, na natureza do objeto contratado, e não na simples existência de material empregado durante a execução contratual.

Verifico, portanto, que as conclusões apresentadas pela Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar encontram respaldo nas normas gerais de direito financeiro, na sistemática de classificação da despesa pública prevista na Lei n.º 4.320/1964, na Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001 e nas orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, razão pela qual acompanho integralmente o entendimento técnico.

Assim, ressaltando que a presente decisão não importa



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

pronunciamento acerca da regularidade do contrato administrativo mencionado pelo Consultante nem da classificação contábil adotada naquele caso concreto, porquanto a resposta limita-se à **fixação de orientação geral e abstrata**, entendendo que os quesitos devem ter respostas nos termos propostos pela Coordenadoria de Apoio e Instrução Suplementar.

III. VOTO

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** da presente Consulta e, no mérito, pela **RESPOSTA** aos questionamentos, nos seguintes termos:

Pergunta: É possível o pagamento da despesa de prestação de serviço de recarga de gás nos aparelhos de ar-condicionado dos prédios públicos como serviço de terceira pessoa jurídica?

Resposta: Sim, são juridicamente possíveis o empenho, a liquidação e o pagamento da despesa relativos à prestação de serviços de manutenção e recarga de gás em aparelhos de ar-condicionado no elemento de despesa 39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, desde que o objeto contratado tenha natureza predominantemente de prestação de serviços técnicos especializados, com o fornecimento acessório de materiais ou insumos.

Pergunta: O serviço de recarga de gás de aparelhos de ar-condicionado é enquadrado no plano de contas desse TCE/PR como prestação de serviço ou material de consumo? E qual seria o elemento de despesa correto para o empenhamento da despesa?

Resposta: O fornecimento de gás refrigerante, quando realizado como insumo necessário à execução dos serviços técnicos de manutenção, instalação ou recarga, sem a segregação econômica autônoma em relação ao serviço contratado, não descaracteriza a natureza principal da contratação administrativa. Nesses casos, o elemento de despesa correto para o empenho é o 39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, pelo valor total do contrato.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Diversamente, nas hipóteses em que a Administração Pública adquira o gás refrigerante de forma autônoma e individualizada, sem vinculação a contrato de serviços técnicos, o enquadramento correto será no elemento de despesa 30 – Material de Consumo, considerando que o gás engarrafado e outros fluídos de refrigeração enquadram-se na categoria desse elemento, nos termos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Pergunta: Do ponto de vista contábil, existe diferença entre a contratação de prestação de serviço de recarga de gás para aparelho de ar-condicionado e a aquisição de gás para a recarga dos aparelhos? Se sim, qual a diferença do tratamento contábil da matéria?

Resposta: Sim, conforme resposta do item 2, existe distinção contábil relevante entre:

(i) a contratação integrada de serviços técnicos com fornecimento acessório de insumos, hipótese em que prevalece o enquadramento no elemento de despesa 39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica; e

(ii) a aquisição autônoma e individualizada de gás refrigerante como material consumível, hipótese em que é aplicável o elemento de despesa 30 – Material de Consumo. Ressalte-se que a classificação contábil da despesa pública deve observar a essência da contratação administrativa, nos termos das diretrizes estabelecidas pelo MCASP.

Na sequência, remetam-se os autos ao **Ministério Público de Contas** para ciência.

Decorrido o trânsito em julgado, encaminhem os autos à **Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca**, para os registros pertinentes, no âmbito de sua atribuição definida no art. 175-D, § 2º, do Regimento Interno¹¹.

¹¹ **Art. 175-D.**

§ 2º Compete à Área de Jurisprudência:

I - compilação, montagem, classificação, redação, edição, publicação e divulgação de periódicos informativos;

II - organizar a jurisprudência no âmbito do Tribunal, procedendo à indexação, inclusive dos atos normativos;

III - manter atualizados os atos normativos e jurisprudência na intranet e no sítio do Tribunal;

IV - constituir acervo mediante política de seleção, aquisição e destinação de documento, em qualquer suporte informacional, promovendo o seu registro e controle;

V - prestar informações nos processos de consultas, no prazo de 2 (dois) dias, e demais processos, dentro de sua área de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Cumpridas as formalidades legais, encaminhem-se os autos à **Diretoria de Protocolo** para encerramento do processo e arquivamento dos autos, com fundamento no art. 398, § 1º, e art. 168, inciso VII, do Regimento Interno¹².

VISTOS, relatados e discutidos,

ACORDAM

OS MEMBROS DO TRIBUNAL PLENO do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, nos termos do voto do Relator, Conselheiro FABIO DE SOUZA CAMARGO, por unanimidade, em:

I – **CONHECER**, uma vez presentes os pressupostos de admissibilidade e, no mérito, **RESPONDER** à Consulta, nos seguintes termos:

Pergunta: É possível o pagamento da despesa de prestação de serviço de recarga de gás nos aparelhos de ar-condicionado dos prédios públicos como serviço de terceira pessoa jurídica?

Resposta: Sim, são juridicamente possíveis o empenho, a

competência;

VI - pesquisar e sistematizar a legislação dos entes jurisdicionados e decisões dos Tribunais Judiciários ou de Contas que interessem ao Tribunal, disponibilizando em meio eletrônico;

VII - subsidiar os trabalhos das diversas áreas do Tribunal, fornecendo suporte informacional mediante o atendimento às pesquisas solicitadas, de natureza doutrinária, jurisprudencial, legislativa e documental, em base de dados internas ou externas, utilizando os diversos recursos disponíveis para a recuperação da informação, bem como do serviço de disseminação seletiva da informação;

VIII - acompanhar publicações no Diário Oficial da União e do Estado nos atos de interesse do Tribunal.

¹² **Art. 398.** Todos os processos autuados no Tribunal permanecerão no sistema, segundo as regras de gestão documental para a sua guarda e disponibilização.

§ 1º Proferida a decisão monocrática ou do órgão colegiado, com o respectivo trânsito em julgado e certificado seu integral cumprimento, o processo será encerrado, mediante despacho do relator.

Art. 168. Compete à Diretoria de Protocolo:

VII - arquivar e fazer o controle da temporalidade dos documentos e processos, procedendo à eliminação dos mesmos, na forma da lei e segundo ato normativo próprio.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

liquidação e o pagamento da despesa relativos à prestação de serviços de manutenção e recarga de gás em aparelhos de ar-condicionado no elemento de despesa 39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, desde que o objeto contratado tenha natureza predominantemente de prestação de serviços técnicos especializados, com o fornecimento acessório de materiais ou insumos.

Pergunta: O serviço de recarga de gás de aparelhos de ar-condicionado é enquadrado no plano de contas desse TCE/PR como prestação de serviço ou material de consumo? E qual seria o elemento de despesa correto para o empenhamento da despesa?

Resposta: O fornecimento de gás refrigerante, quando realizado como insumo necessário à execução dos serviços técnicos de manutenção, instalação ou recarga, sem a segregação econômica autônoma em relação ao serviço contratado, não descaracteriza a natureza principal da contratação administrativa. Nesses casos, o elemento de despesa correto para o empenho é o 39 — Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica, pelo valor total do contrato. Diversamente, nas hipóteses em que a Administração Pública adquira o gás refrigerante de forma autônoma e individualizada, sem vinculação a contrato de serviços técnicos, o enquadramento correto será no elemento de despesa 30 – Material de Consumo, considerando que o gás engarrafado e outros fluídos de refrigeração enquadram-se na categoria desse elemento, nos termos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Pergunta: Do ponto de vista contábil, existe diferença entre a contratação de prestação de serviço de recarga de gás para aparelho de ar-condicionado e a aquisição de gás para a recarga dos aparelhos? Se sim, qual a diferença do tratamento contábil da matéria?

Resposta: Sim, conforme resposta do item 2, existe distinção contábil relevante entre:

(i) a contratação integrada de serviços técnicos com fornecimento



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

acessório de insumos, hipótese em que prevalece o enquadramento no elemento de despesa 39 — Outros Serviços de Terceiros — Pessoa Jurídica; e

(ii) a aquisição autônoma e individualizada de gás refrigerante como material consumível, hipótese em que é aplicável o elemento de despesa 30 – Material de Consumo. Ressalte-se que a classificação contábil da despesa pública deve observar a essência da contratação administrativa, nos termos das diretrizes estabelecidas pelo MCASP.

II – encaminhar ao Ministério Público de Contas para ciência;

III – encaminhar, após o trânsito em julgado, à Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca, para os registros pertinentes, no âmbito de sua atribuição definida no art. 175-D, § 2º, do Regimento Interno¹³;

IV – encaminhar, cumpridas as formalidades legais, à Diretoria de Protocolo para encerramento do processo e arquivamento dos autos, com fundamento no art. 398, § 1º, e art. 168, inciso VII, do Regimento Interno¹⁴.

Votaram, nos termos acima, os Conselheiros FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, IVAN LELIS BONILHA, JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL, FABIO DE SOUZA CAMARGO, MAURÍCIO REQUIÃO DE MELLO E SILVA e AUGUSTINHO ZUCCHI.

¹³ **Art. 175-D.**

§ 2º Compete à Área de Jurisprudência:

I - compilação, montagem, classificação, redação, edição, publicação e divulgação de periódicos informativos;

II - organizar a jurisprudência no âmbito do Tribunal, procedendo à indexação, inclusive dos atos normativos;

III - manter atualizados os atos normativos e jurisprudência na intranet e no sítio do Tribunal;

IV - constituir acervo mediante política de seleção, aquisição e destinação de documento, em qualquer suporte informacional, promovendo o seu registro e controle;

V - prestar informações nos processos de consultas, no prazo de 2 (dois) dias, e demais processos, dentro de sua área de competência;

VI - pesquisar e sistematizar a legislação dos entes jurisdicionados e decisões dos Tribunais Judiciários ou de Contas que interessem ao Tribunal, disponibilizando em meio eletrônico;

VII - subsidiar os trabalhos das diversas áreas do Tribunal, fornecendo suporte informacional mediante o atendimento às pesquisas solicitadas, de natureza doutrinária, jurisprudencial, legislativa e documental, em base de dados internas ou externas, utilizando os diversos recursos disponíveis para a recuperação da informação, bem como do serviço de disseminação seletiva da informação;

VIII - acompanhar publicações no Diário Oficial da União e do Estado nos atos de interesse do Tribunal.

¹⁴ **Art. 398.** Todos os processos autuados no Tribunal permanecerão no sistema, segundo as regras de gestão documental para a sua guarda e disponibilização.

§ 1º Proferida a decisão monocrática ou do órgão colegiado, com o respectivo trânsito em julgado e certificado seu integral cumprimento, o processo será encerrado, mediante despacho do relator.

Art. 168. Compete à Diretoria de Protocolo:

VII - arquivar e fazer o controle da temporalidade dos documentos e processos, procedendo à eliminação dos mesmos, na forma da lei e segundo ato normativo próprio.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Presente o Procurador-Geral do Ministério Público de Contas,
GABRIEL GUY LÉGER.

Plenário Virtual, 20 de agosto de 2026 – Sessão Ordinária Virtual nº 14.

FABIO DE SOUZA CAMARGO

Conselheiro Relator

IVENS ZSCHOERPER LINHARES

Presidente