



ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
**TRIBUNAL DE CONTAS**

**TCE**

**300.469-1/01**



Nome: .....

Nº Orig

Of 02/ARC/PRS Dt Of 16/01/2001

Origem TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO RJ

Natureza PROPOSTA (INT) \*

Int. Princ INSTITUTO RUI BARBOSA-IRE

Espécie: .....


Obs. CONVITE AO PRESIDENTE E DEMAIS CONSELHEIROS DO TCE-RJ  
A PARTICIPARES DE EVENTO

Assunto: .....

Impressa por 02/002367 Volume 1 de 1 Cadastrado em 18/01/2001

**INSTITUTO RUY BARBOSA**

( Pesquisa e aperfeiçoamento das técnicas de fiscalização dos Tribunais de Contas do Brasil )  
Gabinete do Presidente

TCE - RJ
PROCESSO Nº 300.469-1/01
Rubrica  Fis. 02

São Paulo, 16 de janeiro de 2001

Ofício  
Presidência ARC nº 02/ 2001

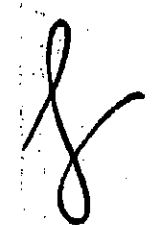
Senhor Presidente

Quando da reunião havida em São Paulo, nos últimos dias 31 de outubro e 1º de novembro, ocasião em que técnicos de todos os Tribunais de Contas discutiram a padronização dos "Relatórios de Gestão Fiscal", decidiu-se, também, pela realização de novo Encontro para a discussão de dispositivos da Lei, considerados polêmicos pelos participantes daquela reunião.

Na oportunidade foram relacionados 25 (vinte e cinco) temas que, aliás constam do Manual recentemente encaminhado a Vossa Excelência.

Pois bem. A idéia que se tem para o desenvolvimento desse novo e importante Encontro é que se destine para cada Tribunal um desses temas cabendo a esse Tribunal expor seu entendimento em no máximo 3 (três) laudas que deverão ser antecipadamente encaminhadas a todos os demais Tribunais para conhecimento e ulterior debate.

Os debates dar-se-ão nos próximos dias 8 e 9 de fevereiro na sede do BNDES, no Rio de Janeiro, no horário das 9 às 18:00 horas.



# INSTITUTO RUY BARBOSA

( Pesquisa e aperfeiçoamento das técnicas de fiscalização dos Tribunais de Contas do Brasil )  
Gabinete do Presidente

TGE - RJ	PROCESSO Nº	300.469-1/01
Rubrica	Fis.	03

Para tanto, convido Vossa Excelência e demais Conselheiros dessa Corte para participarem do evento, tornando-se imprescindível que cada Tribunal designe técnicos no número máximo de 3 (três) para exporem e debaterem as questões referidas.

Ao Tribunal presidido por Vossa Excelência coube o tema: "Os tribunais têm competência para certificar o cumprimento da LRF para fins do cumprimento do artigo 25 (recebimento de transferências voluntárias)?"

Enfatizando a necessidade da participação desse E. Tribunal, reitero protestos de estima e apreço.

  
ANTONIO ROQUE CITADINI  
Presidente

A Sua Excelência o Senhor  
Conselheiro Aluísio Gama de Souza  
DD. Presidente do  
Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro  
Rio de Janeiro - RJ

TCE-RJ

PROCESSO

RUBRICA

300.469-1/01

FLS. 04

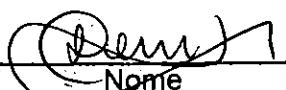
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
SECRETARIA-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO - SGA  
SERVIÇO DE PROTOCOLO INTERNO

A (ao):

GAP

O presente processo encontra-se em condições de prosseguimento.

Em 18 de Janeiro de 2001



Nome

02/

Matr.

Chefe do Serviço de Protocolo Interno - SPI

Célia Maria F. Santos  
Chefe de Serviço SPI  
Mat. 02/3114



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 05

## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

5

ATO EXECUTIVO Nº 13.947, de 18 de outubro de 2000.

O Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, usando das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso III do artigo 88 da Lei Complementar nº 63, de 01 de agosto de 1990, e tendo em vista o que consta no processo nº 303.976-3/00:

**RESOLVE** designar o Exmo. Sr. Conselheiro **JOSÉ GOMES GRACIOSA**, **LUIZ EDUARDO TENÓRIO**, Consultor Jurídico, matrícula nº 02/1635/0-8, representante da Consultoria Jurídica, **SÉRGIO FERNANDES RODRIGUES**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível IV, matrícula nº 02/3184/0-1 representante da Secretaria Geral de Planejamento, **JOSÉ MAURÍCIO FRANKLIN DE MIRANDA**, Assessor, matrícula nº 02/3192/0-0, representante da Coordenadoria de Auditoria de Qualidade, da SGP, **CLÁUDIO PONTES PEREIRA**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível III, matrícula nº 02/3099/0-0, representante da Coordenadoria Setorial de Desenvolvimento de Sistemas, da SSI da SGP, **EMANUEL ANTONIO SANTIAGO DE MENEZES**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível V, matrícula nº 02/1836/0-8, representante da Subsecretaria de Controle Municipal, da SGE, **RICARDO JOSÉ DE PODESTÁ**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível V, matrícula nº 02/1955/0-6, representante da Subsecretaria de Controle de Pessoal, da SGE, **CELSO HENRIQUE DE OLIVEIRA**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível IV, matrícula nº 02/2757/0-7, representante da Subsecretaria de Controle Estadual, da SGE, **PAULA ALEXANDRA CANAS DE PAIVA NAZARETH**, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível IV, matrícula nº 02/3089/0-7, representante do GC 1, **ESTEVÃO BORGES LEAL**



PROCESSO

300.469.1/01

BR

Fls.: 06

(6)

## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

NETTO, Assistente, matrícula nº 02/0301/3-4, representante do GC 2, MARCIO DOS SANTOS BARROS, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível V, matrícula nº 02/2293/0-1, representante do GC 3, MAURO DA SILVA THOMAZ, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível IV, matrícula nº 02/3052/0-4, representante do GC 4, RONALDO SANT'ANNA DE MESQUITA, Chefe de Gabinete, matrícula nº 02/3341/0-1, representante do GC 5, ADRIANA LOPES DE CASTRO PEDRO, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível V, matrícula nº 02/2129/0-8, representante do GC 6, ROBERTO FERNANDES, Técnico de Controle Externo, Código 2212, Nível IV, matrícula 02/2793/0-1, representante do GC 7, para, sob a Presidência do primeiro, constituírem Comissão Especial para promover estudos relacionados à aplicação das normas constantes na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no âmbito desta Corte de Contas.

  
ALUISIO GAMA DE SOUZA  
PRESIDENTE



PROCESSO Nº

300.469-1/01

RUBRICA

MF

Fls.: 078

*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*  
*Gabinete do Presidente*

Em atendimento à solicitação contida na inicial, designo os servidores MARCIO DOS SANTOS BARROS, Secretário Geral de Controle Externo, mat. 02/2293/0-1, PAULA ALEXANDRA CANAS DE PAIVA NAZARETH, Técnico de Controle Externo, mat. 02/3089/0-7, e RONALDO SANT'ANNA DE MESQUITA, Chefe de Gabinete, mat. 02/3341/0-1, membros da Comissão constituída pelo ATO EXECUTIVO Nº 13.947, de 18/10/2000, para exporem e debaterem questões sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, no Encontro promovido pelo Instituto Ruy Barbosa - SP, a realizar-se nos dias 8 e 9 de fevereiro, próximo, na sede do BNDES.

Expeça-se o Ofício ao Presidente do Instituto Ruy Barbosa - SP, cientificando-o do fato.

Em 22 de janeiro de 2001

JOSÉ GOMES GRACIOSA  
Presidente



TCE - RJ

PROCESSO Nº

300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 08

(8)

*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*  
*Gabinete do Presidente*

Ofício nº PRS/GAP/117/2001

Rio de Janeiro, 22 de janeiro de 2001

Senhor Presidente,

Acuso o recebimento do Ofício ARC nº 02/2001, que versa sobre o Encontro sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, a realizar-se nos próximos dias 8 e 9 de fevereiro na sede do BNDES nesta Cidade.

Agradecendo o convite formulado, confirmo a participação deste Tribunal no referido Encontro e indico os servidores MARCIO DOS SANTOS BARROS, PAULA ALEXANDRA CANAS DE PAIVA NAZARETH e RONALDO SANT'ANNA DE MESQUITA para exporem e debaterem as questões abordadas na reunião havida nos dias 31 de outubro e 1º de novembro em São Paulo, cabendo a esta Corte o tema: "*Os Tribunais têm competência para certificar o cumprimento do artigo 25 (recebimento de transferências voluntárias)?*", como indicado por Vossa Excelência.

Nesta oportunidade, reitero protestos de elevada estima e distinta consideração.

JOSÉ GOMES GRACIOSA  
Presidente

Ex.<sup>mo</sup> Sr.  
Conselheiro ANTONIO ROQUE CITADINI  
DD. Presidente do Instituto Ruy Barbosa - SP



```

*****
*
*                               TRANSACTION REPORT
*
*                               JAN-23-01 10:17 PM
*
*   FOR: TCE-GAB.CONS.GRACIOSA      021 2211586
*
*   _____
*   SEND
*
*   _____
*   DATE   START   RECEIVER           PAGES   TIME   NOTE
*   _____
*   JAN-23 10:16 PM 0211131060199      1      1'08"  OK
*   _____
*****

```



*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*  
*Gabinete do Presidente*

TCE-RJ	
PROCESSO	Nº 300.469-1/01
RUBRICA	FLS: 09

**DE ORDEM DO EXCELENTÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE,**

**À SECRETARIA GERAL DE CONTROLE EXTERNO - SGE,**

Para as providências cabíveis.

GAP, em 23 de janeiro de 2001

RICARDO AMARAL  
Assessor Especial

TRIBUNAL DE CONTAS  
PROTOCOLO DA SGE  
24 JAN. 2001  
NOME:                       
MATRÍCULA 0243918

Vente

AO GAP

25/01/01

MARCIO DOS SANTOS BARROS  
Secretário-Geral de Controle Externo  
Matr.: 02/2293



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO PRESIDENTE**

PROCESSO Nº 300.469.1/01

PUBLICA

Fls.: 10

PRAÇA DA REPÚBLICA 70 - 7º ANDAR  
CENTRO - RIO DE JANEIRO - RJ - CEP 20211-351  
TEL/FAX: (21) 221-1586 (21) 509-1153

FAX Nº

/2001

DE: Presidência

PARA:

Nº DE PÁGINAS (incluindo esta): 06 (seis)

**MENSAGEM**

REFERÊNCIA: Lei de Responsabilidade Fiscal  
Encontro na sede do BNDES (dias 08 e 09 de Fevereiro)  
Promovido pelo Instituto Ruy Barbosa - São Paulo

Senhor Presidente,

Em atendimento à solicitação contida no Ofício Presidência ARC nº 02/2001, de 16 de janeiro de 2001, originário do Instituto Ruy Barbosa, encaminho a V.Exa, em anexo, o estudo sobre o art. 25 da Lei Complementar 101/00 - *"Os tribunais têm competência para certificar o cumprimento da LRF para fins do cumprimento do artigo 25 (recebimento de transferências voluntárias)?"*, que este Tribunal apresentará no Encontro em referência.

Cordialmente,

Conselheiro JOSÉ GOMES GRACIOSA  
Presidente

Rio de Janeiro, 05 de fevereiro de 2001



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469.1/01

RUBRICA

Fis. 11 011

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO – TCE-RJ**  
**Comissão Especial criada pelo Ato Executivo no. 13.958/01**

**O Tribunal de Contas e as Transferências Voluntárias**

**Ref.: Estudo sobre a competência dos  
Tribunais de Contas para certificar o  
cumprimento do art. 25 da Lei  
Complementar Federal nº. 101/2000.**

## Introdução

O Instituto Ruy Barbosa, em ofício encaminhado ao Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, informou que, em prosseguimento às discussões técnicas mantidas na reunião realizada em São Paulo nos dias 31/10 e 01/11 de 2000, foi destinado a esta Casa o desenvolvimento do tema **“Os tribunais têm competência para certificar o cumprimento da LRF para fins do cumprimento do artigo 25 (recebimento de transferências voluntárias)?”**, para apresentação de tese aos demais Tribunais e ulterior debate.

O artigo 25 da Lei Complementar nº101/00 trata das exigências que devem ser cumpridas pelos entes transferidor e beneficiário para a realização de transferências voluntárias.

### A Atuação dos Tribunais de Contas nas Transferências Voluntárias

Inicialmente, cabe destacar a definição de transferências voluntárias apresentada na Lei, inserta no artigo 25, bem como as exigências necessárias para a sua realização:

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

“§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

I - existência de dotação específica;

II - (VETADO)

III - observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

d) previsão orçamentária de contrapartida.

§2º. É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.

§3º. Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.”

O cumprimento das exigências contidas no § 1º compete tanto ao ente repassador como ao beneficiário, que deverão preencher certos requisitos para que a transferência seja efetivada.

Ao ente repassador exige-se observar o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, em especial condições e exigências para transferências (art. 4, I, “f” da LC 101/00), bem como a efetiva existência de dotação específica para a operação (art. 25, § 1º, I) sendo-lhe vedada, ainda,

a possibilidade de destinação de recursos para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista do ente beneficiário (inciso X, art. 167 da C.F.).

Ao ente beneficiário, exige-se a comprovação dos quesitos estabelecidos nas alíneas do inciso IV, do § 1º do art. 25, bem como a impossibilidade da utilização dos recursos recebidos em finalidade diversa da pactuada (§2º), informações que deverão ser prestadas pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno do beneficiário ao órgão repassador.

A comprovação do cumprimento das exigências estabelecidas pelas alíneas "a" e "d" compete exclusivamente ao beneficiário: a primeira porque diz respeito ao relacionamento direto entre o repassador e o beneficiário, que deverá comprovar estar em dia com seus compromissos; a segunda por referir-se a questões orçamentárias do ente beneficiário.

As exigências estabelecidas pelas alíneas "b" e "c" também são de comprovação obrigatória pelo ente beneficiário. Entretanto, por se referirem a limites constitucionais de aplicação na saúde e educação e a limites de endividamento e de gastos com pessoal, todos verificados pelos Tribunais de Contas por ocasião da Prestação de Contas e dos Relatórios de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, poderá seu cumprimento ser atestado pelo respectivo Tribunal de Contas, caso seja solicitado pelo ente repassador ou pelo próprio beneficiário, quando entenderem necessário.

Esclareça-se que a atestação, pelos Tribunais de Contas, do cumprimento dos limites acima citados não é uma exigência da Lei, tal como ocorre em relação à Certidão a ser emitida pelos Tribunais para fins da contratação de operações de crédito (art. 13 da Resolução nº 78/98 do Senado Federal, alterada pela Resolução nº 62/00), mas decorre da competência das Cortes de Contas para fiscalização do cumprimento das normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 101/00, art. 59, *verbis*:

"Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:"

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39."

Depreende-se, portanto, que o cumprimento das alíneas "b" e "c" do inciso IV do § 1º do artigo 25 poderá ser objeto de certificação, por parte dos Tribunais de Contas, sem prejuízo da fiscalização exercida sobre a totalidade dos procedimentos relativos à transferência em momento oportuno, em especial em relação à efetiva utilização dos recursos na finalidade pactuada.

Ressalte-se que a eventual sanção de suspensão das transferências, aplicável pelo ente repassador, que não poderá atingir as que se destinam a ações nas áreas de educação, saúde e assistência social, está prevista em diversos artigos da referida Lei, dentre os quais os abaixo relacionados:

- 1) Instituição, previsão e arrecadação dos tributos em desacordo com a Lei (Art. 11, par. único)
- 2) Não recondução das despesa de pessoal aos limites dentro do prazo estabelecido (art. 23, § 3º)
- 3) Não recondução da dívida aos limites dentro do prazo (art. 31, § 2º)
- 4) Prestação de garantia sem o cumprimento das exigências da Lei (art. 40, § 2º)
- 5) Não cumprimento dos prazo de remessa das contas à União e ao Estado, para fins de consolidação (art. 51, § 2º)

Outro aspecto que também deve ser considerado diz respeito à possibilidade dos repassadores ou beneficiários serem Prefeitos Municipais, circunstância que poderá caracterizar, caso ocorra algum descumprimento às determinações da Lei, a tipificação do crime de responsabilidade previsto no art. 1º, inciso XXIII do Decreto-Lei nº 201/67, alterado pela Lei Federal nº 10.028/00, "*in verbis*":

"Art. 1º - São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:

(.....)

XXIII - realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei.

§ 1º - Os crimes definidos neste artigo são de ordem pública, punidos os dos itens I e II, com a pena de reclusão, de dois a doze anos, e os demais, com a pena de detenção, de três meses a três anos.

§ 2º - A condenação definitiva em qualquer dos crimes definidos neste artigo, acarreta a perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular."

CONCLUSÃO

Por fim, conclui-se que os Tribunais de Contas têm competência para certificar o cumprimento das alíneas "b" e "c" do inciso IV do § 1º do artigo 25 da LRF, pois que decorre de procedimento de fiscalização, estabelecido no art. 59. Esta competência, entretanto, não implica em obrigatoriedade, uma vez que a Lei exige que a comprovação do cumprimento das exigências seja realizada pelas partes interessadas, que serão fiscalizadas posteriormente pelos Tribunais de Contas.

Assim, desde que solicitado pelo órgão repassador ou beneficiário, podem os Tribunais de Contas, com base no exame do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, Relatório de Gestão Fiscal e das Prestações de Contas Anuais, emitir certidão, com validade a ser definida por cada Tribunal, quanto ao cumprimento das exigências acima referidas por parte do ente beneficiário.





**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO PRESIDENTE**

PROCESSO Nº 300 469 - 1/01  
RUBRICA *mf* Fls.: 016 16

PRAÇA DA REPÚBLICA 70 - 7º ANDAR  
CENTRO - RIO DE JANEIRO - RJ - CEP 20211-351  
TEL/FAX: (21) 221-1586 (21) 509-1153

**FAX Nº 005 /2001**

DE: Veronica Madureira - Chefe de Gabinete  
PARA: Capitão Pignatari - Tribunal de Contas do Estado de São Paulo  
Fax - 0xx11-31050291

Nº DE PÁGINAS (incluindo esta): 02 (duas)

**MENSAGEM**

VASCO  
CARLOS AL  
Conforme entendimentos mantidos no dia de ontem com o Dr. Sérgio Rossi, encaminho em anexo a relação dos servidores deste Tribunal que participarão, na qualidade de ouvintes, do Encontro sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, a realizar-se nos dias 8 e 9 do corrente, no auditório do BNDES, nesta Cidade.

ADRIANA De ordem do Excelentíssimo Presidente, colocamo-nos à disposição dessa Corte de Contas para quaisquer providências necessárias ao bom êxito do evento.

Atenciosamente,

*mf Quomica.*

Rio de Janeiro, 07 de fevereiro de 2001.



*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*  
*Gabinete do Presidente*

TCE - RJ

PROCESSO Nº

300.469-1/02

RUBRICA

Fls.:

017

**PARTICIPAÇÃO NO ENCONTRO SOBRE A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

**OUVINTES**

	NOME	CARGO	LOTACAO
1	MARIA VERONICA DE SOUZA MADUREIRA	CHEFE DE GABINETE DA PRESIDÊNCIA	GAP
2	HORÁCIO DE ALMEIDA AMARAL	SECRETÁRIO GERAL DE PLANEJAMENTO	SGP
3	REGINA MARIA PAIVA SARDINHA	ASSISTENTE	SSA
4	PATRÍCIA PIMENTEL RESENDE DE VASCONCELLOS	SUBSECRETÁRIA DE CONTROLE DE PESSOAL	SUP
5	CARLOS ALBERTO DA SILVA E SOUSA	SUBSECRETÁRIO DE CONTROLE ESTADUAL	SUE
6	MARCIO JOSE DE OLIVEIRA AZEVEDO	SUBSECRETÁRIO DE CONTROLE MUNICIPAL	SUM
7	JOSÉ CARLOS JANNINI DE SÁ	COORDENADOR SETORIAL DE FINANÇAS	COF
8	FÁTIMA MARIA AMARAL TAVARES PAES	PROCURADORA GERAL	CJU
9	ARNAO MENDES DE HOLLANDA FILHO	TÉCNICO DE CONTROLE EXTERNO	CJU
10	ADRIANA LOPES DE CASTRO	TÉCNICO DE CONTROLE EXTERNO	ASGC JMLN
11	GUILHERME PINTO DE ALBUQUERQUE	TÉCNICO DE CONTROLE EXTERNO	ASGC JLN
12	ROBERTO FERNANDES	ASSESSOR	ASGC JLCJ
13	ESTEVÃO BORGES LEAL NETTO	ASSESSOR	ASGC AGS
14	SIMONE FERREIRA DA SILVA	ASSESSOR	ASGC MABA
15	NEILTON FERREIRA MACHARETE	ASSESSOR	ASGC SFQ
16	MAURO DA SILVA THOMAZ	ASSESSOR	ASGC MABA
17	LUIZ RODOLFO NOGUEIRA ALVES	ASSISTENTE	ASGC JMLN
18	ERNESTO BACCHERINI	ASSESSOR	ASGC AGS
19	RAPHAELUZZA DA SILVA GATTO	CHEFE DE GABINETE	GC JLCJ
20	MILTON PEIXOTO PEREIRA	COORDENADOR GERAL DE ORÇAMENTO	SGP



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO PRESIDENTE**

TCE - RJ

PROCESSO Nº

300.469-2/01

18

RUBRICA

Fis.: 018

PRAÇA DA REPÚBLICA 70 - 7º ANDAR

CENTRO - RIO DE JANEIRO - RJ - CEP 20211-351

TEL/FAX: (21) 221-1586 (21) 509-1153

**FAX Nº 006/2001**

DE: Ricardo Amaral – Assessor Especial

PARA: Capitão Pignatari – Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

FAX – 0XX11-31050291

Nº DE PÁGINAS (incluindo esta): 01

**MENSAGEM**

Retificando o FAX Nº 005/2001, solicito que, na lista de ouvintes que participarão do encontro sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, o nome do item 19, "RAPHAELUZZA DA SILVA GATTO", SEJA SUBSTITUÍDO POR "GINO NOVIS CARDOZO – TCE ASGC JLCJ.

De ordem do Excelentíssimo Presidente, colocamo-nos à disposição dessa Corte de Contas para quaisquer providências necessárias ao bom êxito do evento.

Atenciosamente,

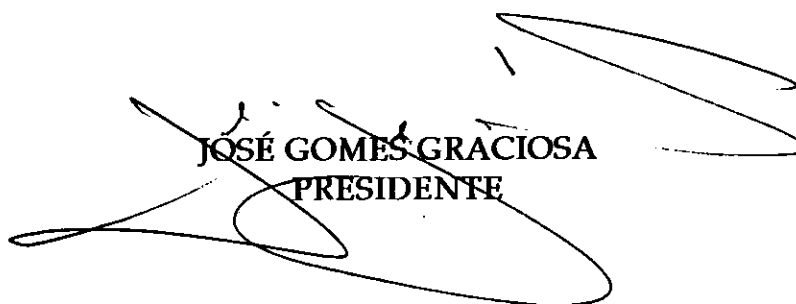
Rio de Janeiro, 07 de fevereiro de 2001.

SUBMETO ao Conselho Superior de Administração os pontos da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, considerados controvertidos, a seguir enumerados:

1. Tratamento a ser dado à empresa estatal dependente;
2. FUNDEF;
3. Contribuições patronais;
4. Receita de aplicação financeira de recursos decorrentes de alienação de ativos;
5. Terceirização (outras despesas de pessoal) – art. 18, § 1º;
6. Restos a pagar – art. 42;
7. Parâmetros para a arrecadação de impostos próprios – art. 11, parágrafo único;
8. Consequências das despesas de exercícios anteriores;
9. O que é o parecer prévio? (compatibilizar o art. 56 da LRF com o art. 70 da Constituição Federal);
10. Que despesa deve ser comparada com a receita realizada? (empenhada, liquidada ou paga);
11. Projeções atuariais;
12. O que é criação e expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental e a forma de avaliá-la? – art. 16;
13. Como controlar a limitação de empenho e a recomposição de dotações;
14. Qual o conceito de lei específica? – art. 26;
15. Inativos (caráter assistencial ou contributivo) – art. 18;
16. Se a regra do art. 62 se aplica também à União e aos estados;
17. Como o município exerce a opção? – art. 63;
18. Qual o processamento interno a ser dado no âmbito dos Tribunais de Contas dos relatórios recebidos?;
19. Como compensar e demonstrar renúncia de receitas?;
20. Limites para serviços de terceiros – definição do art. 72;

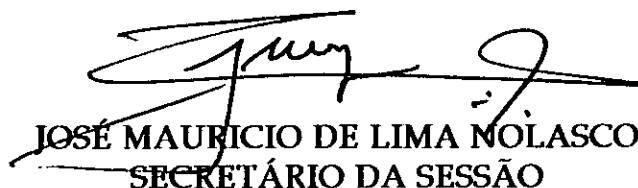
21. Como se dará o alerta pelos Tribunais de Contas - de quem será a competência?;
22. Receita corrente líquida e receita não vinculada;
23. Tratamento a ser dado às receitas e despesas previdenciárias;
24. Se os Tribunais têm competência para certificar o cumprimento da LRF para fins do cumprimento do art. 25;

GAP, 20 de fevereiro de 2001.

  
JOSÉ GOMES GRACIOSA  
PRESIDENTE

CERTIFICO que o Conselho Superior de Administração, em Sessão Administrativa Extraordinária (Reservada) realizada nesta data, decidiu, por unanimidade, pela distribuição, para análise e posterior discussão, das questões 5, 6, 20 e 21 ao Conselheiro Sergio Franklin Quintella; 1, 2, 11 e 14 ao Conselheiro Aluisio Gama de Souza; 4, 18, 19 e 22 ao Conselheiro Marco Antonio Barbosa de Alencar; 3, 8, 9 e 10 ao Conselheiro José Maurício de Lima Nolasco; 7, 12, 13 e 23 ao Conselheiro José Leite Nader e; 15, 16, 17 e 24 ao Conselheiro Jonas Lopes de Carvalho Junior.

Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2001.

  
JOSÉ MAURICIO DE LIMA NOLASCO  
SECRETÁRIO DA SESSÃO



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 021

*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**Gabinete do Conselheiro**Sergio F. Quintella*Ofício Circular **GC1 N.º 004/01**

Rio, 12 de Março de 2001

Senhor Presidente  
Senhores Conselheiros

Em anexo, encaminho o meu entendimento sobre os Artigos 18§1º, 36, 42, 59§1º e 72 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Trata-se daqueles artigos para os quais me foi atribuída a tarefa de comentar, com vistas ao exame pelo Conselho de Administração.

Permito-me chamar particular atenção para o artigo 42 (página 5), onde busco entendimento que distingue, para os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Poder Executivo dos órgãos e poderes que não dispõe de receita própria.

Todo o texto inicia-se com um exame do dispositivo legal e segue buscando responder aos questionamentos formulados pela Comissão instituída pelo Ato Executivo nº 13.958/01.

Atenciosos Cumprimentos,

  
**Sergio F. Quintella**  
ConselheiroExcelentíssimo Senhor,  
Conselheiro **JOSÉ GOMES GRACIOSA**  
**Presidente do Tribunal de Contas do Estado**

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA**

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	FS Fis.: 022

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**  
**(LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000)**

QUESTIONAMENTOS EFETUADOS PELA COMISSÃO ESPECIAL  
INSTITUÍDA PELO ATO EXECUTIVO Nº 13.958/01

ARTIGOS 42, 18 §1º, 36, 59 §1º e 72

MARÇO DE 2001

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA

**COMENTÁRIOS SOBRE O ART. 42 DA LEI  
COMPLEMENTAR Nº 101/2000**

O artigo 42 é dos mais controversos da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), exatamente por conter em seu texto inúmeros conceitos que necessitam ser precisamente definidos, a fim de tornar sua aplicação factível.

Transcrevo abaixo o citado artigo e exponho meus entendimentos sobre o mesmo:

*Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.*

*Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.*

O referido artigo procura limitar a contratação de obrigações de despesas em fins de mandato, ou seja, limitar o incremento ou formação de dívidas que deverão ser pagas no futuro.

As vedações do artigo restringem-se àquelas despesas que não possam ser cumpridas integralmente dentro do último ano do mandato de um gestor e para as quais não haja, ao fim do mesmo exercício, a suficiente e necessária provisão financeira para sua extinção.

A LRF foi publicada em 05 de maio de 2000, entrando em vigor nesta data (art. 74). Assim, é a partir desta que seus efeitos foram produzidos.

Destarte, os gestores que em 2000 se encontravam em seu último ano de mandato estão sujeitos às disposições do art. 42 da LRF, independentemente de terem sido reeleitos no pleito daquele exercício, uma vez que não existe a figura de renovação de mandato e sim de um novo



mandato, dada uma nova eleição que resulta em outro período de exercício do cargo público.

Especificamente, o art. 42 é aplicável aos gestores apontados no art. 20. Este discrimina os três Poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário e o que considera órgãos dos mesmos:

*Art. 20. (...)*

*(...)*

*§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:*

*I - O Ministério Público;*

*II - No Poder Legislativo:*

*a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;*

*b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;*

*c) Do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;*

*d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver.*

*III - No Poder Judiciário:*

*a) Federal, os Tribunais referidos na art. 92 da Constituição;*

*b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.*

Desta forma, por exemplo, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, estão sujeitos, diretamente, à vedação do art. 42, o Governador, o Procurador-Geral do Ministério Público, os Presidentes da Assembléia Legislativa e do Tribunal de Contas do Estado e o Presidente do Tribunal de Justiça.

Todavia, não se pode esquecer que o Poder Executivo divide-se em administração direta e indireta (fundos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista) e que para o desempenho desta máquina (que assim se divide para melhor atingir o fim do bem comum), bem como para o dos outros poderes, são concedidas delegações de competência para ordenamento de despesas. Assim sendo, cada ordenador secundário legalmente constituído e definido (secretários e dirigentes de departamentos, gestores de fundos e presidentes de autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista) é também, indiretamente, alcançado pelos mandamentos do art. 42 da LRF, pois em suas atribuições, obriga-se a cumprir mandamentos legais em nome de quem lhe atribuiu competência para tal.

Contudo, entendo que a responsabilização final por atos praticados em desacordo com o mencionado dispositivo deve ser atribuída aos titulares acima, pois apenas atividades podem ser delegadas e nunca a responsabilidade intrínseca ao ato praticado.

Uma vez não possuir valor jurídico algum qualquer acordo apenas verbal com a Administração Pública (parágrafo único do art. 60 da Lei Federal nº 8.666/93), o que caracteriza a mencionada contratação de obrigação de despesa é a celebração, pela administração, de contrato ou outro instrumento congênere (carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço, entre outros, desde que haja a clara manifestação do responsável – gestor – do acordo de assunção de obrigação e contraprestação de bem ou serviço, conforme art. 62 da Lei Federal nº 8.666/93) com a outra parte que irá prestar um serviço ou vender um bem.

O cumprimento integral de uma despesa pública se dá ao serem encerradas todas as suas fases peculiares, a saber: empenho, liquidação e pagamento (arts. 58 a 65 da Lei Federal nº 4.320/64).

Entretanto, dentre os diversos tipos de despesas que podem ser realizadas pela administração, existem casos especiais e peculiares que merecem destaque e considerações próprias.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Lei de Orçamento e o Plano Plurianual devem manter entre si uma estreita relação, de modo a se completarem. Com efeito, estes instrumentos de planejamento e controle da Administração Pública representam, em síntese, programas de ação pública e a necessária continuidade administrativa, à despeito de quem gere a máquina governamental e não devem ser, sob forma alguma, planos apenas cumpridores de determinações constitucionais. Por conseguinte, entendo que os mandamentos do art. 42 da LRF não alcançam integralmente a proposição de se realizar despesas previstas no Plano Plurianual. Fosse essa a intenção do legislador, o Plano Plurianual teria de ter duração igual ou inferior a 3 (três) anos, ao invés de 4 (quatro), nunca abrangendo o último ano de governo de um gestor, ficando assim, restrito a uma legislatura.

Assim, as despesas previstas no Plano Plurianual são passíveis de execução, independentemente da época (mesmo nos dois últimos quadrimestres de mandato dos gestores públicos) ou de sua duração para integral cumprimento (término além do exercício financeiro coincidente com o final de mandato do gestor). Todavia, para que estas sejam realizadas nos dois últimos quadrimestres de mandato do ordenador, necessitam ter a devida suficiência financeira para pagamento de todo o montante empenhado naquele respectivo exercício. Desta forma, não

sofrerão impacto os orçamentos e as disponibilidades de outros exercícios. Fica pois atendida a essência preconizada no art. 42 da Lei, ou seja, o não endividamento e a não geração de déficits financeiros.

De forma análoga, objetivando não descontinuar as ações da máquina administrativa e até para propiciar a esta meios de obter melhores condições nos processos licitatórios, entendo que as despesas relativas a serviços contínuos e a aluguel de equipamentos e utilização de programas de informática, desde que preexistentes e essenciais à manutenção da Administração (e somente com a conjunção destas duas condições), também não se prendem integralmente ao art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, no tocante a sua assunção e duração.

Também entendo que deverá haver sim, como para todas as outras espécies de despesas realizadas nos dois últimos quadrimestres de mandato de um gestor e não passíveis de serem cumpridas no respectivo exercício financeiro, a suficiente disponibilidade de caixa (financeira) para pagamento das parcelas que restarem, relativas ao que foi empenhado no ano em questão.

Explicita a Lei que, para assumir novas dívidas nos dois últimos quadrimestres de mandato de um gestor, as disponibilidades de caixa finais (em 31 de dezembro) dos órgãos ou entidades que pretendem realizá-las devem ser capazes de comportar todo seu estoque de dívida passada (Restos a Pagar de exercícios anteriores) e presente (valores empenhados e não pagos entre 01 de janeiro e 30 de abril do exercício), independentemente do estágio em que se encontrarem (liquidadas ou não).

De forma a integrar os dispositivos constitucionais de independência e autonomia financeira dos Poderes e os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal, entendo que se fazem necessárias as seguintes conceituações:

. no âmbito do Poder Executivo, face a faculdade que este possui de arrecadar as receitas e ser seu gerenciador e repassador, as disponibilidades de caixa devem ser entendidas, para os fins do Artigo 42, como os recursos financeiros restantes em 31 de dezembro (de cada ano), livres de qualquer compromisso, ou seja, após serem deduzidos os saldos acumulados das obrigações de despesas contraídas até então (exercícios anteriores também);

. no âmbito dos demais Poderes e órgãos, que não possuem a faculdade de arrecadar diretamente suas receitas, mas apenas gerir seu orçamento, tendo ainda sua execução financeira vinculada aos repasses constitucionais e legais do Executivo (como é o caso dos Poderes

Legislativo e Judiciário e do Tribunal de Contas e do Ministério Público), as disponibilidades de caixa devem ser conceituadas, para os fins do Artigo 42, tendo em vista o exercício em análise. Para o ano de 2000 estas devem ser entendidas como o montante dos empenhos legalmente constituídos (dentro da previsão orçamentária constante da Lei de Orçamento, aprovada pelo Legislativo e sancionada pelo Executivo) e não pagos no exercício em referência. A partir de 2001, face a determinação da LRF do estabelecimento pelo Poder Executivo da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso (art. 8º), considerar-se-á como disponibilidade de caixa os efetivos recursos constantes naqueles instrumentos, livres de comprometimento (não vinculados a empenhos realizados).

Considero que a programação financeira e, conseqüentemente, o cronograma de execução mensal de desembolso, para os fins do Art. 42, é aquela decorrente da estimativa da receita prevista em orçamento (e em seus exatos valores) ou, alternativamente, a que resultar de alterações comprovadas em queda de expectativa de arrecadação, conforme prevê o art. 9º da LRF:

*Art. 9º - Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.*

(...)

*§ 3º - No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (grifos meus)*

Tendo em vista que os Poderes Legislativo e Judiciário, o Tribunal de Contas e o Ministério Público executam seus desembolsos financeiros conforme os repasses recebidos, dada a competência exclusiva que possui o Poder Executivo de arrecadar receitas, considero que as disponibilidades de caixa destes não podem excluir as dívidas passadas acumuladas. Estas existem exatamente pelo não repasse de recursos financeiros do Executivo, por razões contingenciais ou não, mas que independeram da vontade dos gestores a que me refiro. Por outro lado, os repasses que não ocorreram devem, no mesmo montante, ser computados na dívida flutuante do Executivo. Incorrer-se-ia no ato de duplicar a dívida do ente da Federação

caso este fosse computada tanto no Executivo quanto nos outros Poderes e Órgãos.

Questão outra importante na análise do saldo das disponibilidades de caixa, e que deve ser rigorosamente observada, é quanto a fonte de origem desses recursos financeiros. Recursos vinculados têm destinação específica. Este é o caso dos recursos provenientes de convênios, que possuem aplicação restrita ao cumprimento de seu objeto e, em caso de sua não utilização, devem ser devolvidos quando da prestação de contas. Desta maneira, não podem ser encarados como disponibilidade de caixa, livre de comprometimento, ou seja, não podem ser usados para pagamento de despesas diversas do objeto conveniado. Denota-se assim a necessidade de se especificar, por fonte de recursos, os saldos financeiros em 31 de dezembro, objetivando uma análise percutiente do cumprimento da disposição legal ora em apreço.

Expostas estas considerações, seguem os questionamentos formulados pela Comissão Especial criada pelo ato executivo nº 13.958/01 e meus respectivos entendimentos:

**Questionamento:**

I – Quais são os titulares, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, sujeitos à vedação do art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

Estão sujeitos, diretamente, à vedação do art. 42, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, o Governador, o Procurador-Geral do Ministério Público, os Presidentes da Assembléia Legislativa e do Tribunal de Contas do Estado e o Presidente do Tribunal de Justiça.

**Questionamento:**

II – Os servidores e agentes políticos que possuem delegação dos titulares mencionados na pergunta nº 01, para ordenar despesas e, portanto, podem contrair obrigação de despesas, estão sujeitos a vedação do art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

Cada ordenador secundário legalmente constituído e definido (secretários e dirigentes de departamentos, gestores de fundos e presidentes de autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista) é também, indiretamente, alcançado pelos mandamentos do art. 42 da LRF, pois em suas atribuições, obriga-se a cumprir mandamentos legais em nome de quem lhe atribuiu competência para tal.

**Questionamento:**

III – Os titulares, responsáveis ou dirigentes, das entidades da Administração Indireta dos Poderes Executivos, Legislativo e Judiciário, estão sujeitos à vedação do art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

Analogamente ao comentado na pergunta anterior, os agentes ora apontados sujeitam-se, indiretamente, à vedação do art. 42 da LRF.

**Questionamento:**

IV – Tendo em vista que a LRF entrou em vigor em 05/05/00, os gestores que atualmente estão em seu último ano de mandato estão sujeitos ao cumprimento do disposto no art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

Sim. A LRF é clara e não deixa dúvidas quanto à data de sua vigência (05/05/00), desta forma, os gestores que em 2000 se encontravam em seu último ano de mandato estão sujeitos às disposições do art. 42 da LRF.

**Questionamento:**

V – Os gestores que estão em final de mandato e foram oficialmente declarados reeleitos, estão sujeitos a vedação do art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

Sim. Os gestores que em 2000 se encontravam em seu último ano de mandato estão sujeitos às disposições do art. 42 da LRF, independentemente de terem sido reeleitos no pleito daquele exercício, uma vez que não existe a figura de renovação de mandato e sim de um novo

mandato, dada uma nova eleição que resulta em do cargo público.

**Questionamento:**

VI – Qual fato ou ato caracteriza a contração de obrigação de despesa?

**Entendimento:**

O que caracteriza “... contrair obrigação de despesa ...” é a celebração, pela administração, de contrato ou outro instrumento congênere (carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço, entre outros, desde que haja a clara manifestação do responsável – gestor – do acordo de assunção de obrigação e contraprestação de bem ou serviço, conforme art. 62 da Lei Federal nº 8.666/93) com a outra parte que irá prestar um serviço ou vender um bem.

**Questionamento:**

VII – O que caracteriza o cumprimento integral de despesa?

**Entendimento:**

O cumprimento integral de uma despesa pública se dá ao serem encerradas todas as suas fases peculiares, a saber: empenho, liquidação e pagamento (arts. 58 a 65 da Lei Federal nº 4.320/64).

**Questionamento:**

VIII – É permitido ao gestor, em final de mandato, contrair obrigação de despesa que esteja prevista no plano plurianual, cuja duração se estenda além de um exercício?

**Entendimento:**

Sim. As despesas previstas no Plano Plurianual são passíveis de execução, independentemente da época (mesmo nos dois últimos quadrimestres de mandato dos gestores públicos) ou de sua duração para integral cumprimento (término além do exercício financeiro coincidente com o final de mandato do gestor). Porém, para serem realizadas no referido período, necessitam ter a devida suficiência orçamentária-financeira (para empenho no ano e possibilidade de pagamento integral

deste mesmo valor) no exercício financeiro respectivo, a fim de não se impactar orçamentos e disponibilidades de outros exercícios. Desta forma, fica atendida a essência preconizada no art. 42 da Lei, ou seja, o não endividamento e a não geração de déficits financeiros.

### **Questionamento:**

IX – É permitido ao gestor, em final de mandato, contrair obrigação de despesa relativa a serviço contínuo preexistente, que seja essencial à manutenção da Administração, cuja duração se estenda além de um exercício?

### **Entendimento:**

Sim. Algumas dessas despesas ocorrem em período coincidente com o fim de mandato de gestores públicos, face, por exemplo, a término de contratos. Objetivando assim não descontinuar as ações da máquina administrativa e até propiciar a esta meios de obter melhores condições nos processos licitatórios, entendo que as despesas relativas a serviços contínuos, desde que preexistentes e essenciais à manutenção da Administração (e somente com a conjunção destas duas condições), não se prendem integralmente ao art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, no tocante a sua assunção e duração.

Destaco que deverá haver sim, como para todas as outras espécies de despesas realizadas nos dois últimos quadrimestres de mandato de um gestor e não passíveis de serem cumpridas no respectivo exercício financeiro, a suficiente disponibilidade financeira para pagamento das parcelas que restarem relativas ao que foi empenhado no ano em questão.

### **Questionamento:**

X – É permitido ao gestor, em final de mandato, contrair obrigação de despesa relativa a serviço contínuo que não seja preexistente, mesmo que seja essencial à manutenção da Administração, cuja duração se estenda além de um exercício?

### **Entendimento:**

Não. Neste caso, fica tipificado a constituição de uma nova dívida que irá impactar os orçamentos e as disponibilidades de caixa futuros.



**Questionamento:**

XI – É permitido ao gestor, em final de mandato, contrair obrigação de despesa relativa a aluguel de equipamentos e a utilização de programas de informática preexistentes, que seja essencial à manutenção da Administração, cuja duração se estenda além de um exercício?

**Entendimento:**

Sim. O aluguel de equipamentos e a utilização de programas de informática, analogamente ao exposto no meu entendimentos sobre o questionamento de nº IX, desde que preexistentes e essenciais à manutenção da Administração (e somente com a conjunção destas duas condições), não se prendem integralmente ao art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, no tocante a sua assunção e duração.

Reitero que deverá haver sim, como para todas as outras espécies de despesas realizadas nos dois últimos quadrimestres de mandato de um gestor e não passíveis de serem cumpridas no respectivo exercício financeiro, a suficiente disponibilidade financeira para pagamento das parcelas que restarem relativas ao que foi empenhado no ano em questão.

**Questionamento:**

XII – É permitido ao gestor, em final de mandato, contrair obrigação de despesa relativa a aluguel de equipamentos e a utilização de programas de informática que não sejam preexistentes, mesmo que seja essencial à manutenção da Administração, cuja duração se estenda além de um exercício?

**Entendimento:**

Não. Neste caso, fica tipificado a constituição de uma nova dívida que irá impactar os orçamentos e as disponibilidades de caixa futuros.

**Questionamento:**

XIII – O que significa disponibilidade de caixa mencionada no art. 42 da LRF?

**Entendimento:**

As disponibilidades de caixa a que se refere o art. 42 da LRF compreendem os recursos financeiros restantes em 31 de dezembro (de cada ano), livres de quaisquer compromissos, ou seja, após serem deduzidos os saldos acumulados das obrigações de despesas contraídas até então (exercícios anteriores também).

**Questionamento:**

XIV – A sobra de recursos financeiros ao final de mandato em fonte de recursos de convênios, pode suprir a necessária disponibilidade de caixa para pagamento no exercício seguinte de despesas não relacionadas ao objeto conveniado?

**Entendimento:**

Não. Os recursos provenientes de convênios têm aplicação restrita ao cumprimento de seu objeto e, em caso de sua não utilização, devem ser devolvidos quando da prestação de contas. Assim, não podem ser encarados como disponibilidade de caixa, livre de comprometimento, ou seja, não podem ser usados para pagamento de despesas diversas do objeto conveniado.

**Questionamento:**

XV – O gestor, em final de mandato, deve ter disponibilidade de caixa para pagamento de todas e quaisquer despesas empenhadas e não pagas, independentemente de terem sido executadas ou não, liquidadas ou não?

**Entendimento:**

Sim. O parágrafo único do art. 42 da LRF é geral, não estabelecendo qualquer distinção entre despesas (face a fase em que se encontram) a fim de se apurar as disponibilidades de caixa de um órgão ou entidade.

**Questionamento:**

XVI – O gestor, em final de mandato, deve sempre ter disponibilidade de caixa para pagamento de despesas empenhadas em exercícios anteriores que ainda não foram pagas, ou apenas para pagamento das despesas empenhadas no último exercício ou nos dois últimos quadrimestres?

**Entendimento:**

A Lei é clara quando menciona que a disponibilidade de caixa é necessária para se realizar despesa nos dois últimos quadrimestres de mandato de um gestor, que não possa ser cumprida integralmente no respectivo exercício. Esta disponibilidade é obtida, conforme a LRF, após a exclusão, do saldo financeiro em 31 de dezembro, da dívida contraída até então (Restos a pagar de exercícios anteriores e valores empenhados e não pagos entre 01 de janeiro e 30 de abril do exercício).

Desta forma, deverá o gestor que pretender realizar despesa nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, que não possa ser cumprida integralmente no respectivo exercício, providenciar para que haja disponibilidade de caixa em 31 de dezembro para pagamento de:

- . despesas empenhadas em exercícios anteriores e não pagas até então;
- . valores empenhados e não pagos entre 01 de janeiro e 30 de abril do exercício referência;
- . valor da despesa que se pretenda realizar.

**Questionamento:**

XVII – Como deve ser calculada a disponibilidade de caixa nos Poderes Legislativo e Judiciário, bem como em órgãos com independência constitucional, tais como os Tribunais de Contas e o Ministério Público? No exercício de 2000, considerar como receita os valores empenhados e nos exercícios seguintes de acordo com a programação financeira?

**Entendimentos:**

As disponibilidades de caixa nos Poderes Legislativo e Judiciário e nos Tribunais de Contas e Ministério Público, uma vez terem estes sua execução financeira vinculada aos repasses constitucionais e legais do Executivo, representam, no ano de 2000, o montante dos empenhos legalmente constituídos (dentro da previsão orçamentária constante da Lei de Orçamento) e não pagos no exercício em referência. A partir de 2001, face a determinação da LRF do estabelecimento pelo Poder Executivo da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso (art. 8º), considerar-se-á como disponibilidade de caixa os efetivos recursos constantes naqueles instrumentos, livres de comprometimento (não vinculados a empenhos realizados).

Por consequência, em 2000 são receitas daqueles Poderes e Órgãos os valores legalmente empenhados ao longo do exercício. Em 2001, as constantes da programação financeira.

Considero que a programação financeira e, conseqüentemente, o cronograma de execução mensal de desembolso, para os fins do Art. 42, é aquela decorrente da estimativa da receita prevista em orçamento (e em seus exatos valores) ou, alternativamente, a que resultar de alterações comprovadas em queda de expectativa de arrecadação, conforme prevê o art. 9º da LRF.

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	Fis.: 035

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA**

**COMENTÁRIOS SOBRE O § 1º DO ART. 18 DA LEI  
COMPLEMENTAR Nº 101/2000**

O artigo acima citado trata das despesas com pessoal especificamente com relação a serviços terceirizados, conforme transcrito a seguir:

*Art. 18. (...)*

*§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras despesas de Pessoal".*

A interpretação do parágrafo acima citado é clara, determinando que a contratação de mão-de-obra para a realização de trabalhos que poderiam ser exercidos por servidores e empregados públicos, caracterizando-se desta forma uma substituição destes, deve ser enquadrada junto aos gastos de pessoal, na rubrica "outras despesas de pessoal".

Tais contratações diferenciam-se daquelas em que a Administração contrata empresa para a prestação de serviços onde o objeto da contratação é a realização de uma atividade, como por exemplo, a contratação de empresa para prestação de serviços de limpeza e conservação. A utilização de mão-de-obra por parte do contratado, caso existente, não gera qualquer vínculo de emprego, desde que inexistente a pessoalidade e subordinação direta.

**Questionamento:**

I – As terceirizações de mão-de-obra podem ser realizadas?

**Entendimento:**

A terceirização de mão-de-obra pode ser realizada desde que haja observância aos preceitos legais no que se refere aos direitos dos trabalhadores e não se constitua em tentativa de se burlar os princípios e regras constitucionais e legais que disciplinam o regime jurídico de Direito Público, em especial o disposto no art. 37 inciso II da Constituição Federal que exige a realização de concurso público para investidura em cargo ou emprego público.

**Questionamento:**

II – Em que situações ocorre a terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos?

**Entendimento:**

A contratação de mão-de-obra visando a substituição de servidores e empregados públicos se dá quando da contratação temporária de pessoal, na hipótese de prestação de serviços públicos emergenciais, de excepcional interesse público, conforme inciso IX do art. 37 da Constituição Federal, a qual está regulamentada, no âmbito federal, pela Lei nº 8.745/93, alterada pela Lei nº 9.849/99.

No Estado do Rio de Janeiro, pode-se citar as Leis Estaduais nºs 1648-A/90 (regula as contratações por prazo determinado), 2.339/95 (dispõe sobre a contratação de pessoal por prazo determinado para funções relativas a educação e saúde públicas, sistema penitenciário e assistência à infância e adolescência) e 2.680/97 (dispõe sobre a contratação de pessoal por prazo determinado para as funções necessárias ao programa de qualificação profissional).

**Questionamento:**

III – Pode ser terceirizado serviço relativo a atividade-fim do contratante?

**Entendimento:**

O Decreto nº 2.271/97, ao tratar da contratação de serviços públicos pela Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, possibilita a terceirização de serviços relativos às atividades materiais acessórias, instrumentais ou complementares à atividade-fim do órgão ou entidade. Veda, todavia, a terceirização de atividades inerentes às

categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, com exceção daqueles extintos ou quando haja expressa autorização legal.

Destaco que a Deliberação TCE nº 178/94 dispõe em seu art. 3º:

*Art. 3º - Entende-se por terceirização a contratação de pessoa jurídica de direito público ou privado, objetivando a prestação de serviços vinculados exclusivamente à atividade-meio do contratante, de acordo com o disposto no Enunciado nº 331, do Tribunal Superior do Trabalho – TST, e precedida de licitação. (grifo meu)*

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	Fis.: 038

**COMENTÁRIOS SOBRE O ARTIGO Nº 36**  
**DA LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000**

O referido Artigo, incluído no Capítulo VII - Da Dívida e do Endividamento, Seção IV - Das Operações de Crédito, Subseção II - Das Vedações - da Lei Complementar 101/01, é transcrito a seguir:

*Art. 36. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não proíbe instituição financeira controlada de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.*

O Artigo e seu Parágrafo Único são claros.

A Caixa Econômica Federal, BNDES, Banco do Brasil, Banco do Nordeste e o Banco da Amazônia e outras instituições financeiras controladas pelo Governo Federal não podem fornecer crédito a União. Entretanto estas instituições financeiras podem conceder empréstimos aos estados e municípios, desde que cumpridos os trâmites legais e respeitada a legislação (limite de endividamento, por exemplo). Da mesma maneira, as instituições financeiras controladas por Estados não podem efetuar operações de crédito para os entes que a controlam, podendo entretanto fornecer créditos a outros Estados ou Municípios da Federação, desde que também cumpridos os trâmites legais e respeitada a legislação. O caput do artigo tem a finalidade de coibir os abusos praticados no passado recente, quando os Estados, e a própria União, utilizavam-se de suas instituições financeiras para financiar seus caixas.

Quanto ao Parágrafo Único, depreende-se que foi formulado de forma a deixar claro que as instituições financeiras controladas pela União ou pelos estados podem adquirir Títulos Públicos (federais, estaduais ou



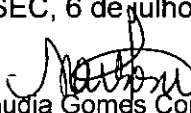
Senhora Diretora-Geral,

Trata o presente processo de Parecer do CENAP, no ano de 2001.

Este processo foi digitalizado, passando a integrar o nosso banco de dados.

Em face do exposto, tendo em vista a perda do objeto, sugiro o encaminhamento ao Serviço de Protocolo Interno – SPI, para arquivamento.

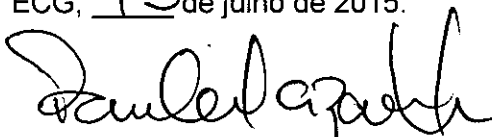
SEC, 6 de julho de 2015.

  
Claudia Gomes Correa Barbosa  
Coordenadora da Secretaria da ECG/TCE-RJ  
Matricula 02/3009

Senhora Chefe do Serviço de Protocolo Interno - SPI,

Ciente e de acordo com a informação da Coordenadora da Secretaria da ECG, em prosseguimento.

ECG, 15 de julho de 2015.

  
**PAULA ALEXANDRA NAZARETH**  
Diretora-Geral  
Escola de Contas e Gestão  
Matricula 02/3089

municipais) para lastrear as aplicações financeiras de seus clientes, até mesmo por força de regulamentação de pulverização e limites mínimos e máximos por modalidade de títulos que compõem a carteira, imposta pelo BACEN e pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM. Desta forma, por exemplo, o Banco do Brasil pode comprar títulos públicos para formar a carteira de seus fundos de investimento, utilizados para captar aplicações de seus clientes, operação esta rotineira no cotidiano econômico-financeiro. O mesmo Parágrafo também deixa claro que as instituições financeiras controladas pela União ou pelo Estado podem aplicar suas disponibilidades financeiras próprias em Títulos Públicos da União, sendo vedada entretanto, a aplicação de tais recursos em Títulos da Dívida Pública estadual ou municipal.

Cumprе destacar que na prática, face à renegociação das dívidas estaduais e municipais levadas a efeito pela União, praticamente não existem mais títulos da dívida pública estadual e/ou municipal no mercado. Desta maneira, as instituições financeiras controladas pela União ou por estados adquirem na prática apenas Títulos do Tesouro Federal para lastrear as aplicações de seus clientes, ou para aplicar suas disponibilidades.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA

**COMENTÁRIOS SOBRE O § 1º DO ART. 59 DA LEI  
COMPLEMENTAR Nº 101/2000**

A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF atribui aos Tribunais de Contas a competência de alertar, aos Poderes e órgãos dos entes da Federação, a ocorrência de diversas situações elencadas no parágrafo 1º do art. 59 do citado diploma legal. Transcrevo abaixo a referida determinação legal e exponho meus entendimentos sobre a mesma:

*Art. 59. (...)*

*§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:*

*I – a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;*

*II – que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;*

*III – que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;*

*IV – que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;*

*V – fatos que comprometeram os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.*

O inciso II do art. 4º foi vetado. O artigo 9º dispõe, *in verbis*:

*Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.*

*§1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.*

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Objetivando normatizar os procedimentos que levarão ao cumprimento do disposto no mencionado parágrafo, foram estabelecidas duas Resoluções por este Tribunal, as de nºs 223 e 224, ambas de 09 de novembro de 2000.

A primeira trata especificamente dos procedimentos para "... exame e tramitação interna dos documentos e relatórios ..." determinados pela Lei de Responsabilidade Fiscal e referentes ao Estado do Rio de Janeiro e a segunda, com objeto idêntico, todavia referente aos Municípios deste Estado.

As providências com relação a questão do alerta foram assim definidas:

### **Resolução TCE nº 223/2000:**

Art. 2º (...)

§ 3º Verificado que os Poderes ou órgãos cometeram ou encontram-se na iminência de cometer desvios fiscais, conforme previsto no artigo 59, § 1º, II da Lei Complementar nº 101, a SUE adotará as seguintes providências:

I – quando os valores a serem verificados encontrarem-se entre 90% e 95% dos limites fixados, a SUE encaminhará o documento à Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE, que expedirá aos responsáveis pelo Poder ou órgão, no mesmo dias, ofício alertando sobre o fato;

II – quando os valores estiverem acima de 95% dos limites fixados, a SUE encaminhará o documento à SGE para conhecimento e imediata remessa à Presidência, que expedirá aos responsáveis pelo Poder ou órgão, no mesmo dia, ofício alertando sobre o fato.

§ 4º Na primeira sessão seguinte à data de expedição do ofício previsto no inciso II do § 3º, a Presidência dará ciência ao Plenário das providências adotadas.

(...)

§ 6º Constatadas irregularidades, em especial aquelas que constituem infrações administrativas nos termos do artigo 5º da Lei nº 10.028, ou as hipóteses previstas no artigo 59, § 1º, I, III, IV e V da Lei Complementar nº 101, a SUE encaminhará o documento instruído à CPG, para formalização de processo.

Art. 3º O processo será imediatamente cadastrado e, no mesmo dia, encaminhado à SGE, que terá 2 (dois) dias úteis para exame e pronunciamento, remetendo-o, em seguida, ao Gabinete da Presidência.

§ 1º O Presidente, na mesma data em que receber o processo, encaminha-lo-á à 3ª Subprocuradoria-Geral de Justiça, que terá o prazo de 2 (dois) dias úteis para emitir parecer e devolvê-lo à Presidência.

§ 2º No mesmo dia em que receber o processo da 3ª Subprocuradoria-Geral de Justiça, o Presidente designará relator, o qual terá o prazo de 5 (cinco) dias úteis para exame, incluindo-o em pauta da primeira sessão plenária.

§ 3º (...)

§ 4º A secretaria das Sessões dará prioridade absoluta para a comunicação ao responsável pelo Poder ou órgão, do que houver sido decidido pelo Plenário. (grifos meus)

A Resolução TCE nº 224/2000, relativa aos Municípios, dispõe de forma análoga. Contudo, compete à IRE respectiva a expedição de ofício quando os valores a serem verificados, conforme inciso II do § 1º do art. 59 da LRF, encontrarem-se entre 90% e 95% dos limites fixados. As demais ações de competência da SUE serão, no caso, desempenhadas pela SUM.

Observa-se pois que, quando as despesas de um jurisdicionado com pessoal atingirem montante superior a 90% do limite estabelecido na LRF (60% da receita corrente líquida - art. 19), o alerta àquele será feito diretamente pelo Corpo Instrutivo ou pela Presidência deste Tribunal.

Quando as análises dos Relatórios definidos pela LRF, de envio obrigatório a este Tribunal, resultarem na verificação da ocorrência dos fatos previstos nos incisos I, III, IV e V do § 1º do art. 59 da LRF, as Resoluções determinam que será designado um Conselheiro-Relator para exame dos mesmos, constituídos sob a forma de processo.

Todavia, entendo que com o advento da Deliberação TCE nº 221/2001, publicada no Diário Oficial de 08 de fevereiro de 2001, uma nova sistemática se faz necessária, especificamente no tocante aos processos de órgãos e entidades municipais.

A mencionada Deliberação estabeleceu o sorteio, de grupos de Municípios pré-determinados na própria, a cada um dos Conselheiros. Tal sorteio identifica o Relator que atuará nos processos de Prestação de Contas da Administração Financeira, na análise dos relatórios previstos na LRF e nos Processos relativos às Inspeções Ordinárias destes mesmos Municípios (§ 3º, art. 3º).

Destarte, uma vez que os relatórios acima referidos devem ser distribuídos ao Conselheiro que recebeu, por sorteio, o Município ao qual o mesmo se relaciona, entendo que o alerta a que se refere a LRF deve ser, analogamente sua atribuição e competência. Uma vez identificada a necessidade de se proceder ao alerta, deverá o Conselheiro responsável comunicar à Presidência do TCE, que por sua vez, encaminhará ofício ao gestor.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA**

**COMENTÁRIOS SOBRE O ART. 72 DA LEI COMPLEMENTAR**  
**Nº 101/2000**

*Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta Lei Complementar, até o término do terceiro exercício seguinte."*

**Questionamento:**

IV – Quais são os limites para serviços de terceiros de acordo com a definição do art. 72 da LRF?

**Entendimento:**

A interpretação deste artigo é clara, considerando que a LRF entrou em vigor no exercício de 2000. O art. 72 da Lei de Responsabilidade Fiscal define que as despesas com serviços de terceiros dos poderes e órgãos devem ser inferiores, percentualmente, às do exercício de 1999 até o término de terceiro exercício seguinte. Tal percentual é calculado utilizando-se como base a receita corrente líquida, definida no inciso IV do art. 2º do mesmo diploma legal, abaixo transcrito:

*Art. 2º - Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:*

*(...)*

*IV- receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:*

*a ) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;*

*b ) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;*

c) *na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição*

§1º - *Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*

(...)

§3º - *A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.*

CE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fis.: 046



## Questões polêmicas da Lei de Responsabilidade Fiscal

O Ato Executivo nº 11.492, de 11 de maio de 2000, publicado no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro em 12 de maio de 2000, altera o Regulamento do Imposto de Renda do Estado do Rio de Janeiro, aprovado pelo Decreto nº 1.141, de 19 de maio de 1990.

### SUMÁRIO

1.	Considerações Introdutórias .....	2
2.	Considerações sobre as questões apontadas como polêmicas .....	5
2.1.	Qual o tratamento a ser dado à "empresa estatal dependente" ? .....	5
2.1.1.	Conclusões: .....	8
2.2.	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério FUNDEF, como entra no Relatório de Gestão Fiscal ? .....	9
2.2.1.	Conclusões .....	17
2.3.	Projeções atuariais .....	17
2.3.1.	Conclusões .....	26
2.4.	Abordagem do Artigo 26 .....	27
2.4.1.	Conclusões .....	29

A contribuição da Lei de Responsabilidade Fiscal

à melhoria da gestão pública

Complementar ao Relatório

Sobre a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal



## Questões polêmicas da Lei de Responsabilidade Fiscal

### 1. Considerações Introdutórias

O Ato Executivo nº 13.497, de 18.10.2000, publicado no Diário Oficial do Estado do dia 19 de outubro de 2000, criou uma Comissão Especial para promover, no âmbito desta Corte de Contas, estudos relacionados à interpretação da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal.

A nova Administração desta Corte de Contas, empossada no dia 04 de janeiro, pretérito, deu prosseguimento aos estudos sobre a interpretação da referida Lei, através da Comissão Especial designada pelo do Ato Executivo nº 13.958/01.

Decidiu a citada Comissão Especial, solicitar a contribuição deste Gabinete, a respeito das seguintes questões emergentes da Lei de Responsabilidade Fiscal, consideradas polêmicas:

- 1 - qual o tratamento a ser dado à "empresa estatal dependente" ?;
- 2 - FUNDEF, como entra no relatório de gestão fiscal ?;
- 3 - projeções atuariais; e

#### 4 - artigo 26 -abordagem.

A contribuição solicitada, compreenderá, a rigor, a interpretação de dispositivos da Lei Complementar nº 101/00.

Sobre a interpretação de normas jurídicas assim se manifesta Paulo Nader, *verbis*:

O trabalho de interpretação do Direito é uma atividade que tem por escopo levar ao espírito o conhecimento pleno das expressões normativas, a fim de aplicá-lo às relações sociais. Interpretar o Direito é revelar o sentido e o alcance de suas expressões. Fixar o sentido de uma norma jurídica é descobrir a sua finalidade, é pôr a descoberto os valores consagrados pelo legislador, aquilo que teve por mira proteger. Fixar o alcance é demarcar o campo de incidência da norma jurídica, é conhecer sobre que fatos sociais e em que circunstâncias a norma jurídica tem aplicação.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> NADER, Paulo. Introdução ao estudo do direito. 16ª ed. Rio Janeiro: Forense, 1988.

Ainda a respeito de interpretação de leis, em especial as recém-editadas, como é o caso da Lei de Responsabilidade Fiscal, assim se manifesta Miguel Reale, *verbis*:

Nada mais errôneo do que, tão logo promulgada uma lei, pinçarmos um de seus artigos para aplicá-lo isoladamente, sem nos darmos conta de seu papel ou função no contexto do diploma legislativo. Seria tão precipitado e ingênuo como dissertarmos sobre uma lei, sem estudo de seus preceitos, baseando-nos apenas em sua ementa ...<sup>2</sup>

Ao dissertar sobre as questões apontadas pela Ilustrada Comissão, o Corpo Técnico deste Gabinete, procurou levar em conta os ensinamentos dos citados Ilustres Mestres de nosso Direito Administrativo, aplicando, às suas interpretações, a técnica hermenêutica, por eles recomendada.

A Constituição Federal de 1988, que a Lei de Responsabilidade Fiscal complementa, formalizou o pacto social que consolidou as aspirações das diversas correntes que compunham o cenário sócio-político do Brasil, à época de sua promulgação.

A feitura da Carta Magna coincidiu com o término de um ciclo ditatorial que se alongara por mais de duas décadas, deixando, dentre outras seqüelas, enorme dívida pública, decorrente de sucessivas gestões fiscais imoderadas.

Foi nesse contexto que o legislador insculpiu, o Capítulo II, do Título VI, do Diploma Constitucional, que trata, exclusivamente, das "Finanças Públicas".

O primeiro artigo deste Capítulo é o de número 163, que dispõe, *verbis*:

**Art. 163. Lei complementar disporá sobre:**

I - finanças públicas;

II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;

III - concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V - fiscalização das instituições financeiras;

VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

<sup>2</sup> REALE, Miguel. Lições preliminares de direito. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 1988.

VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional. (G.n.)

A Lei Complementar nº 101, em tela, cumpre o comando constitucional contido no transcrito artigo 163, enfatizando, especialmente, a **responsabilidade na gestão fiscal**, o que se depreende das disposições contidas no *caput* de seu artigo 1º, *verbis*:

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a **responsabilidade na gestão fiscal**, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição. (G.n.)

O parágrafo 1º, de seu artigo 1º, conceitua "**responsabilidade na gestão fiscal**", assinalando tratar-se da pressuposição de **ação planejada** e transparente, em que se previnem riscos e corrigem os desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas, *verbis*:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A **ação planejada**, segundo o conceito também insculpido no parágrafo 1º, consiste no estabelecimento e cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições estabelecidas na própria Lei, no que tange a renúncia de receita, geração de despesa com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Evidencia-se, portanto, do texto da Lei e das considerações supra, que o legislador, já no artigo 1º, tenta deixar claro que as normas insculpidas no Diploma, tem por **finalidade** precípua, coibir o desequilíbrio das contas públicas, devendo, os seus efeitos, **alcançar** todos os atos de gestão que promovam ou contribuam para tal desequilíbrio.

Para lograr este desiderato, elege como mecanismo apropriado a "**ação planejada**" do gestor, através do estabelecimento e cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições estabelecidas na própria Lei Complementar.

Assim, as considerações a seguir formuladas, a respeito das questões polêmicas apontadas pela citada Comissão Especial, encontrar-se-ão, sempre delimitadas pela finalidade e alcance da Lei Complementar nº 101, acima identificadas.

## 2. Considerações sobre as questões apontadas como polêmicas

### 2.1. Qual o tratamento a ser dado à “empresa estatal dependente” ?

A expressão “empresa estatal dependente”, ocorre 05 (cinco) vezes na Lei Complementar 101.

No Capítulo I, “Disposições Preliminares”, alínea “b”, parágrafo 3º, do artigo 1º, a “empresa estatal dependente” é incluída nas referências a União, Estados, Distrito Federal e Município, deixando claro que a Lei incidirá sobre elas, sempre que se referir a ente da Federação, e, em relação as demais empresas, somente quando expressamente dirigir-se a elas, *verbis*:

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes; (G.n.)

No mesmo Capítulo, no inciso III, do artigo 2º, a “empresa estatal dependente” é conceituada, *verbis*:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II - empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

A "empresa estatal dependente" é, portanto, uma "empresa controlada" (empresa pública ou sociedade de economia mista) que depende de recursos financeiros do ente controlador, para pagamento de suas despesas de pessoal, custeio ou de capital, excluídos aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

Assim, o "status" de dependente é transitório. Uma "empresa controlada" que não dependa de recursos do ente controlador, hoje, pode tornar-se "dependente", amanhã, e vice-versa.

A distinção terminológica expressa na Lei, tem propósito excludente. As disposições da Lei Complementar nº 101, não se aplicam às empresas controladas, a exceção daquelas que forem dirigidas expressamente a elas.

As regras do artigo 4º, da Lei Complementar nº 101, embora não citando expressamente as **empresas controladas**, a elas se aplicam, já que as suas receitas e despesas diversas, por força de mandamento constitucional, terão que compor o orçamento do ente respectivo, fazendo com que esses valores reflitam-se no Plano Plurianual, bem como, na Lei de Diretrizes Orçamentárias-LDO.

Ao combinar as disposições do artigo 1º, parágrafo 3º, inciso I, alínea "b", com as do artigo 2º, inciso III, conclui-se que quando uma **empresa controlada** for contemplada na Lei Orçamentária Anual – LOA, ou em créditos adicionais, para a cobertura de suas despesas de pessoal, custeio ou de capital torna-se **empresa estatal dependente** de recursos do ente controlador, e nessa condição, as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal passam a incidir diretamente sobre ela, inclusive os limites impostos pela referida Lei e a inclusão de seus resultados no cálculo da Receita Corrente Líquida.

A empresa controlada, por não receber recursos financeiros dos cofres públicos, não tem como afetar o equilíbrio das contas públicas. Enquanto permanecer nesta condição, estará fora do alcance das disposições da Lei Complementar nº 101.

No Capítulo VII, "Da Dívida e do Endividamento", Subseção II, "Das Vedações", *Caput* do artigo 35, *verbis*:

Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou **empresa estatal dependente**, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

A Lei, em conformidade com seu objetivo precípua de preservar o equilíbrio fiscal, ratifica as restrições para operações de créditos à empresa estatal dependente.

Ainda no mesmo Capítulo e Subseção, no inciso III do artigo 37, *verbis*:

Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:  
(...)

III - assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a **empresas estatais dependentes**;

A abertura de exceção às **empresas estatais dependentes**, para a assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, é coerente com a natureza das empresas estatais que, em suas operações no mercado, funcionam como as demais empresas.

No Capítulo IX, "Da Transparência, Controle e Fiscalização", Seção II, "Da Escrituração e Consolidação das Contas", artigo 50, inciso III, *verbis*:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas

(...)

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa **estatal dependente**;

A incorporação de informações contábeis das **empresas estatais dependentes** às da Administração Pública, face as diferenças conceituais existentes, obrigará cuidados especiais da contabilidade, de modo a evitar que eventuais distorções nos registros provoquem reflexos nos resultados da apuração dos limites previstos na Lei Complementar nº 101.

Como exemplo de diferença conceitual pode ser citado o fato da Administração Pública utilizar na apropriação de receitas o regime de caixa e, na apropriação de despesas, o regime de competência, como dispõe o art. 35 da Lei Federal 4.320/64, ratificado pela Lei Complementar nº 101/00, diferentemente, portanto, das empresas que nas duas situações operam no regime de competência.



2. As peculiaridades dos planos de contas, utilizados por empresas de diferentes segmentos econômicos, certamente, também, serão óbices à compatibilização dos registros contábeis.

Assim, depreende-se que a incorporação de informações contábeis das **empresas estatais dependentes** às da Administração Pública, carecerá, sempre, de compatibilizações conceituais, que variarão conforme o segmento econômico em que a empresa atue. Será impossível, a priori, identificar todas as diferenças conceituais existentes.

Sobre a tese da Ilustrada Comissão Especial, designada pelo Ato Executivo nº 13.958/01, defendendo a inclusão, apenas, do percentual proporcional da participação acionária do ente nas empresas estatais dependentes, quando do cálculo da Receita Corrente Líquida, cabe assinalar que não foi encontrado nas disposições da Lei Complementar nº 101/00, qualquer menção nesse sentido. Sendo assim, e acorde com o entendimento do Professor Carlos Maximiliano, que ensina: *"onde a lei não distingue, não pode o interprete distinguir"*<sup>1</sup>, concluiu-se que no cálculo do referido parâmetro, a receita da empresa estatal dependente, no período de apuração, deverá ser considerada na sua integralidade.

### 2.1.1. Conclusões

2.1.1.1 - Será considerada empresa estatal dependente, a empresa controlada que for contemplada na Lei Orçamentária ou em crédito adicional, com recursos para cobrir despesas de pessoal, custeio em geral e de capital, excetuando-se o aumento de participação acionária. A condição de dependente estará limitada aos exercícios em que receber recursos do ente controlador, período que balizará, também, a sua sujeição as disposições e limites estabelecidos na Lei Complementar 101/00.

2.1.1.2 - A empresa controlada (não dependente) não está sujeita às disposições da Lei complementar nº 101/00, a exceção daquelas expressamente a elas dirigidas.

2.1.1.3 - A receita da empresa controlada (não dependente), não integrará o cálculo da Receita Corrente Líquida.

2.1.1.4 - A receita da empresa estatal dependente será integralmente computada no cálculo da Receita Corrente Líquida.

<sup>1</sup> Maximiliano, Carlos. *Interpretação da Lei*. Rio de Janeiro: 1993.

## 2.2. Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério FUNDEF, como entra no Relatório de Gestão Fiscal ?

Com a finalidade de corrigir disparidades regionais e sociais, o MEC elaborou e propôs a Emenda Constitucional nº 14/96, que, ao alterar a redação do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério - FUNDEF, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, regulamentado pela Lei Federal nº 9.424, de 24.12.96.

O relatório de Gestão Fiscal está previsto no artigo 54 da Lei Complementar nº 101/00, no Capítulo IX "Da Transparência, Controle e Fiscalização", Seção IV "Do Relatório de Gestão Fiscal", *verbis*:

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

A estrutura e a composição do Relatório de Gestão Fiscal estão explicitados no artigo 55, *verbis*:

Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

b) dívidas consolidada e mobiliária;

c) concessão de garantias;

<sup>3</sup> Maximiliano, Carlos. Hermenêutica e aplicação do direito. 16ª ed. Rio de Janeiro: forense, 1997.

- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
  - e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º; (inaplicável)
- II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;
- III - demonstrativos, no último quadrimestre:
- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
  - b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
    - 1) liquidadas;
    - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41; (inaplicável)
    - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
    - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (inaplicável)
  - c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38.

§ 1º O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea a do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

§ 2º O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.

§ 4º Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

Assinale-se que em decorrência do veto presidencial ao inciso II do artigo 4º e ao artigo 41, torna-se inaplicável, o disposto na alínea "e" do inciso I, bem como os itens 2 e 4, da alínea "b" do inciso III, do artigo 55, respectivamente.

Portanto, da análise das disposições constantes nos artigos 54 e 55 da Lei Complementar nº 101/00, e considerando os modelos de demonstrativos, estabelecidos pelas Portarias 470 e 471 da Secretaria do Tesouro Nacional e, também, pelas Deliberações TCE - RJ n.ºs 217 e 218, pode ser verificado que não há nenhuma menção à necessidade de ser demonstrado o mecanismo contábil relativo ao FUNDEF, no denominado Relatório de Gestão Fiscal.

As informações relativas ao FUNDEF, deverão entrar no "Demonstrativo da Receita Corrente Líquida – Anexo V", que integra o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, a ser elaborado, bimestralmente, pelo Poder Executivo.

O § 1º do artigo 2º da Lei complementar nº 101/00, transcrito a seguir, estabelece a obrigatoriedade de serem computados os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Kandir e do FUNDEF.

Art. 2º (...)

§ 1º - Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (G.n.)

Assim sendo, deve-se realizar o confronto entre perdas e ganhos, computando-se o resultado. Caso se verifique uma diferença positiva entre as parcelas que se recebem do fundo e as contribuições pagas para sua formação, a mesma deverá ser acrescida à receita corrente líquida. Caso contrário, deverá ser deduzida do seu cálculo.

A Secretaria do Tesouro Nacional, ao editar as Portarias 469, 470 e 471, que divulgaram os modelos de relatórios e demonstrativos da gestão fiscal, para a União, Estados e Municípios, já respondeu ao questionamento formulado. No "Demonstrativo da Receita Corrente Líquida – Anexo V", foi previsto um campo para o lançamento da receita recebida por "Transferências do FUNDEF", e outro para a dedução referente à contribuição ao mencionado fundo.

O mecanismo contábil do FUNDEF, foi muito bem enfocado no trabalho elaborado sobre o assunto, em junho de 1999, pelo Conselheiro José Gomes Graciosa e sua Assessoria Técnica.

A forma didática da apresentação do tema, e a contribuição que pode dar para o entendimento do assunto em comento, justificou a sua transcrição parcial, abaixo, reproduzindo partes do trabalho que tem pertinência com o assunto em foco:

#### LEGISLAÇÃO BÁSICA DO FUNDEF

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF, foi criado pela Emenda Constitucional Federal nº 14, de 12 de setembro de 1996, quando o artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias teve sua redação alterada.

Posteriormente, com a edição da Lei Federal nº 9.424, de 24 de dezembro daquele mesmo ano, o Fundo foi regulamentado, com a sua implantação automática a partir de 1º de janeiro de 1998 (art. 1º).

Determina a lei regulamentadora dentre outros:

#### 1 Natureza Contábil:

O Fundo é de natureza contábil instituído no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal (art. 1º).

## 2 Receitas:

O Fundo é composto por 15% das principais receitas de impostos: FPE, FPM, IPI/Exportação, ICMS e ICMS Desoneração das Exportações; e pela complementação da União, quando for o caso (§§ 1º a 3º do art. 1º).

## 3 Aplicação dos Recursos:

Os recursos do Fundo são aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental público, inclusive na valorização de seu Magistério (art. 2º).

## 4 Aplicação dos Saldos:

As receitas financeiras provenientes das aplicações eventuais dos saldos das contas, em operações financeiras de curto prazo ou de mercado aberto, reverterem ao Fundo (§ 6º do art. 3º).

## 5 Programação nos Orçamentos:

Os recursos do Fundo, devidos aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios devem constar de programação específica nos respectivos orçamentos (art. 3º, § 7º).

## 6 Controle Social:

O acompanhamento e o controle social sobre a repartição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo são exercidos por Conselhos instituídos em cada esfera de governo, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias a contar da vigência da lei (art. 4º).

## 7 Complementação da União:

A União complementa os recursos do Fundo, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente (art. 6º).

## 8 Remuneração do Magistério:

É assegurado, pelo menos, 60% (sessenta por cento) dos recursos do Fundo, para a remuneração dos profissionais do Magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental público (art. 7º).

Nos primeiros 5 (cinco) anos a contar da publicação da Lei, é permitida a aplicação de parte desse valor na capacitação de professores leigos.

## 9 Fiscalização:

Os órgãos responsáveis pelos sistemas de ensino, assim como os Tribunais de Contas da União, dos Estados e Municípios, devem criar mecanismos adequados à fiscalização do cumprimento pleno do disposto no art. 212 da Constituição Federal e da Lei Federal nº 9.424/96 (art. 11).

## 10 Intervenção:

Sujeitam-se os Estados e o Distrito Federal à intervenção da União, e os Municípios à intervenção dos respectivos Estados, nos termos do art. 34, inciso VII, alínea "e", da Lei 9.424/96, e do art. 35, inciso III, da Constituição Federal (art. 11).

(...)

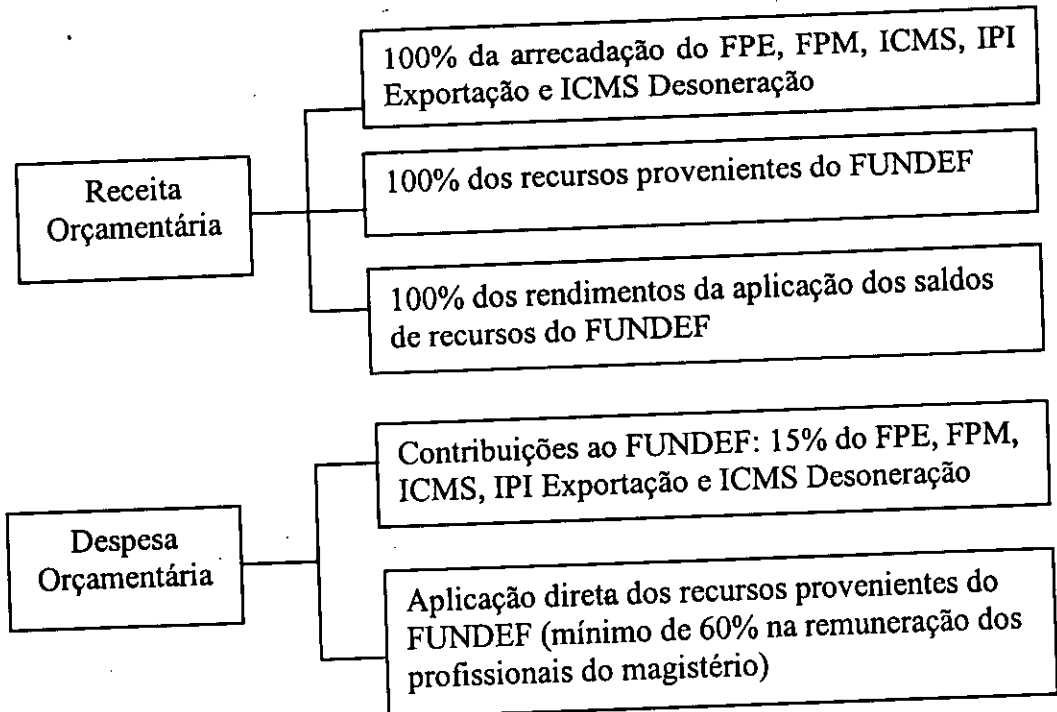
## O controle orçamentário e contábil do FUNDEF

### Controle orçamentário

(...)

Os recursos retidos a favor do FUNDEF, assim como aqueles que retornam ao Estado ou à Municipalidade, devem ser registrados pelo seu todo, em observância ao princípio orçamentário da universalidade, pelo qual, todas as receitas e despesas devem constar da lei orçamentária pelo seu todo, vedadas quaisquer deduções.

Desta forma serão registrados:



Ao proceder desta forma, todos os atos e fatos da gestão estarão sendo evidenciados nos registros e demonstrativos orçamentários e contábeis. Não há, portanto, que se falar em duplicidade de registro da receita, como alegam alguns estudiosos sobre a matéria.

Vê-se, pois, que a preocupação com o controle não deve ser concomitante ou posterior à execução orçamentária, mas prévia, já na elaboração orçamentária.

Assim, deverão ser adotados os seguintes procedimentos:

a) Quanto a RECEITA:

1. Todas as receitas, inclusive impostos e transferências de impostos, devem ser registradas nas rubricas próprias em 100% (cem por cento) do valor respectivo, mesmo na ocorrência da retenção na fonte a favor do FUNDEF (FPE, FPM, ICMS e IPI/Exportações).
2. Os valores transferidos pelo Banco do Brasil a título de participação no FUNDEF deve ser registrado em rubrica própria onde se segregue a arrecadação dos valores, como por exemplo:

GÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
1000.00	Receitas Correntes
1700.00	Transferências correntes

1720.00

Transferências Intergovernamentais

1720. \_\_

Transferências do FUNDEF

3. Produto de possíveis aplicações financeiras de recursos recebidos do Fundo deve ser registrado, discriminadamente, na receita patrimonial:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
1000.00	Receitas Correntes
1300.00	Receita Patrimonial
1320.00	Receita de valores mobiliários
1322.00	Dividendos
1322.04	Rendimentos de aplicações financeiras
1322.04.01	Rendimento de recursos provenientes do FUNDEF

## b) Quanto a DESPESA

1 - As contribuições ao FUNDEF, retenções efetuadas pelo Banco do Brasil (15% do FPE, FPM, ICMS, IPI Exportação e ICMS Desoneração), devem ser registradas, como despesa escritural, em dotação orçamentária específica, como por exemplo:

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
3.0.0.0.00	Despesas Correntes
3.2.0.0.00	Transferências Correntes
3.2.2.0.00	Transferências Intergovernamentais
3.2.2.4.00	Transferências a Instituições Multigovernamentais
3.2.2.4.10	Contribuições ao FUNDEF
2.2.2.4.10.01	FPE
2.2.2.4.10.02	FPM

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
2.2.2.4.10.03	ICMS
2.2.2.4.10.04	IPI s/. e exportação
2.2.2.4.10.05	ICMS Desoneração

2 - O controle das despesas realizadas com recursos provenientes do FUNDEF, deverá ser efetivado através da criação no orçamento-programa de uma fonte, programação (atividade/projeto) e/ou unidade orçamentária específica. A utilização dos recursos, precedida de procedimento licitatório próprio, será registrada pelo seu empenhamento (regime de competência) nas dotações próprias. Serão registrados, ainda, os estágios subsequentes: liquidação e pagamento.

### Registros contábeis

Os registros contábeis devem ser efetivados de acordo com o Plano de Contas Único da Administração Direta, próprio de cada Estado ou Município, com observância ao regime misto - regime de caixa para a receita e regime de competência para a despesa.

Assim deverão ser registrados:

a) A receita de impostos e a retenção a favor do FUNDEF

A receita deve ser contabilizada nas rubricas próprias, pelo valor integral dos impostos e das transferências constitucionais de impostos recebidas, inclusive os 15% retidos.

A retenção compulsória a favor do Fundo - creditada, pelo Banco do Brasil, em conta corrente específica para distribuição, deve ser contabilizada pelo Estado ou pelos Municípios como despesa escritural.

São estes os lançamentos contábeis:

No Sistema Orçamentário:

Pela Receita arrecada

DEBITAR	Execução orçamentária da receita	100%
CREDITAR	Receita prevista	100%

Pela retenção a favor do FUNDEF

DEBITAR	Despesa empenhada	15%
CREDITAR	Execução orçamentária da despesa	15%

No Sistema Financeiro

Pela receita arrecada a favor do FUNDEF

DEBITAR	Banco (conta movimentada normalmente pelo FPE, FPM, ICMS, etc.)	85%
---------	-----------------------------------------------------------------	-----



<b>DEBITAR</b>	Despesa realizada (contribuição ao fundo)	15%
<b>CREDITAR</b>	Receita arrecada	100%

## b) Os recursos recebidos do FUNDEF:

Os valores recebidos do Fundo de acordo com os coeficientes de participação, devem ser contabilizados como Receita Orçamentária - Transferências Intergovernamentais.

## No Sistema Orçamentário

<b>DEBITAR</b>	Execução orçamentária da receita
<b>CREDITAR</b>	Receita prevista

## No Sistema Financeiro

<b>DEBITAR</b>	Banco do Brasil (conta aberta para movimentação dos recursos do Fundo)
<b>CREDITAR</b>	Receita arrecada

## c) Os rendimentos de aplicação financeira dos saldos do FUNDEF

O produto das aplicações financeiras de eventuais saldos também deverão ser utilizados na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, da mesma forma que o valor principal. Assim, deverá ser classificado como Receita Orçamentária - Receita Patrimonial, com desdobramento específico de modo a permitir a perfeita identificação do valor.

## No Sistema Orçamentário

<b>DEBITAR</b>	Execução orçamentária da receita
<b>CREDITAR</b>	Receita prevista

## No Sistema Financeiro

<b>DEBITAR</b>	Banco do Brasil (conta aberta para movimentação dos recursos do Fundo)
<b>CREDITAR</b>	Receita arrecada

## d) As despesas realizadas com recursos provenientes do FUNDEF

As despesas realizadas com recursos do Fundo serão previamente empenhadas nas dotações correspondentes, sendo o pagamento registrado como segue:

## No Sistema Orçamentário

<b>DEBITAR</b>	Despesa liquidada
<b>CREDITAR</b>	Execução orçamentária da despesa

TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 063

17

No Sistema Financeiro

<b>DEBITAR</b>	Despesa realizada
<b>CREDITAR</b>	Banco do Brasil (conta aberta para movimentação dos recursos do Fundo)

### 2.2.1. Conclusões

2.2.1.1 - Os valores pagos e recebidos referentes ao FUNDEF serão demonstrados na forma estabelecida no Demonstrativo da Receita Corrente Líquida – Anexo V, que compõe o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

### 2.3. Projeções atuariais

O exame da Lei Complementar nº 101/00, permite identificar 03 (três) referências pertinentes a atuária:

I) No Capítulo II, "Do Planejamento", Seção II, "Da Lei de Diretrizes Orçamentárias", artigo 4º, parágrafo 2º, inciso IV e alínea "b" desse mesmo inciso, *verbis*:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

(...)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

(...)

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

- a. dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
- b. dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

II) No Capítulo X, "Disposições Finais e Transitórias", artigo 69, *verbis*:

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em

normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

As disposições dos artigos 4º e 69, acima transcritas, estão baseadas nas seguintes normas legais:

a) no disposto no *caput* do artigo 40, da Constituição Federal (redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98), *verbis*:

**Art. 40.** Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

b) artigo 2º, *caput*, da portaria MPAS nº 4.999, de 05.02.99, *verbis*:

**Art. 2º.** Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dos militares dos Estados e do Distrito Federal, incluídas suas autarquias e fundações, deverão ser organizadas com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

**III) No Capítulo IX, "Da Transparência, Controle e Fiscalização", Seção III, "Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária", artigo 53, parágrafo 1º, inciso II, *verbis*:**

**Art. 53.** Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

(...)

§ 1º. O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I - (...)

II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

Preliminarmente cabe assinalar que os modelos de formulários dos demonstrativos das projeções atuariais citadas no inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 53, da Lei Complementar nº 101/00, que acompanharão o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, no que diz respeito a Estados e Municípios, já foram publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional, no Diário Oficial da União, através da Portaria STN nº 470/00, recebendo as denominações de "Anexo X – Demonstrativo da Projeção Atuarial das Receitas e Despesas" e Portaria STN nº 471/00 "Anexo X – Demonstrativo da Projeção Atuarial das Receitas e Despesas", respectivamente.

O entendimento a respeito de "projeções atuariais", a seguir exposto, está baseado nos seguintes dispositivos legais:

a) Lei Federal nº 9.717, de 27.11.98, que dispõe sobre regras gerais da Previdência Social dos servidores da União dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

b) Portaria MPAS nº 4.992, de 05.02.99, alterada pela Portaria MPAS nº 7.796, de 20.08.00, que define parâmetros e diretrizes gerais e as Normas de Atuária previstos na citada Lei 9.717;

c) Artigos 149, parágrafo único; 195, § 5º e 249 da Constituição Federal.

As exigências de Avaliação Atuarial encontram-se inseridas nas disposições da Portaria MPAS nº 4.992/99, *verbis*:

Art. 2º. Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dos militares dos Estados e do Distrito Federal, incluídas suas autarquias e fundações, deverão ser organizadas com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço bem como de auditoria, por entidades independentes legalmente habilitadas, conforme disposto no art. 4º desta portaria, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;

Art. 4º. Na realização de avaliação atuarial inicial e na reavaliação atuarial em cada balanço por entidades independentes legalmente habilitadas, devem ser observadas as normas gerais de atuária e os parâmetros discriminados no anexo I.

Parágrafo único. Entende-se como entidade independente legalmente habilitada o profissional ou empresa de atuária que estejam regularmente inscritos no Instituto Brasileiro de Atuária - IBA, nos termos do Decreto-lei nº 806, de 4 de setembro de 1969.

Art. 9º. O regime próprio de previdência social encaminhará para supervisão da Secretaria de Previdência Social a avaliação atuarial e financeira e o demonstrativo da projeção atuarial, previstos na alínea "a" do inciso IV do § 2º do artigo 4º e no inciso II do § 1º do artigo 53 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no prazo de até trinta dias contados:

I - do encaminhamento do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias ao Poder Legislativo; e

II - da publicação no órgão de imprensa oficial do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao último bimestre do exercício financeiro, mencionado nos arts. 52 e 53 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

.....

Art. 14. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios publicarão no respectivo órgão oficial de imprensa, até trinta dias após o encerramento de cada mês, demonstrativo da execução financeira e orçamentária mensal e acumulada do exercício em curso, informando, conforme o anexo II e III desta portaria:

(...)

§ 1º O balanço anual com pareceres de atuária e de auditoria contábil deverá ser publicado anualmente, na forma prevista no caput.

As Normas de Atuária contendo as diretrizes e os parâmetros para a realização de avaliação atuarial inicial e da reavaliação atuarial, estão contidas no Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000.

A eficácia das **Projeções Atuariais** é da maior importância uma vez que no caso de extinção de regimes próprios de previdência social, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estarão obrigados a efetuar os pagamentos dos benefícios concedidos durante a vigência daqueles regimes previdenciários, face as disposições do artigo 10 da Lei nº 9.717/98, *verbis*:

Art. 10. No caso de extinção de regime próprio de previdência social, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios assumirão integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência, bem como daqueles benefícios cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do regime próprio de previdência social

O art. 4º da Portaria MPAS nº 4.992/99, combinado com o seu parágrafo único, já transcritos, dispõe que a avaliação atuarial inicial e a reavaliação atuarial em cada balanço deverá ser realizada por entidades independentes, regularmente inscritas no Instituto Brasileiro de Atuária. Dessa forma, qualquer ente da Federação que mantenha ou institua regime próprio de previdência social, terá que contratar profissional ou empresa de atuária, que detenha essas condições de regularidade, nos termos do art. 1º, inc. I, da Lei nº 9.717/98 e art. 2º, inciso I, art. 4º, Parágrafo Único, da Portaria MPAS nº 4.992/99, e elaborar as projeções atuariais de acordo as diretrizes contidas no Anexo I, da Portaria nº 7.796/00.

Assim, no que diz respeito as questões atuariais, caberá aos Tribunais de Contas, face as disposições contidas na Lei Complementar nº 101/00, a responsabilidade pela verificação da fidelidade das Notas Técnicas elaboradas pelos profissionais de atuária, com as exigências contidas nas legislações citadas.

No encontro promovido pelo Instituto Ruy Barbosa/Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, no dia 08 de fevereiro, próximo, pretérito, na Cidade do Rio de Janeiro, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, apresentou, como Anexo de sua Tese "Como fazer projeções atuariais", o seguinte roteiro para verificação da fidelidade, às legislações pertinentes, das Notas Técnicas, elaboradas por profissionais ou empresas de atuária:

### **Roteiro para Conferência da Avaliação Atuarial constante da Nota Técnica realizada por Empresa ou profissional de Atuária.**

(Art. 4º, § 2º, IV e 69, da Lei Complementar nº 101/2000, Lei Federal nº 9.717/98 e Portaria MPAS nº 4.992/99, alterada pela portaria MPAS nº 7.796/2000)

#### **a) Dados da Instituição:**

a.1 – Legislação Previdenciária do Regime Próprio:

a.2 – Mês referência:

a.3 – Benefícios previstos:

Em se tratando de avaliação inicial ou de modificação na metodologia de avaliação (inc. XII, "c", do Anexo I, da Portaria nº 7.796/2000):

a.4 – Salário médio mês de referência servidores ativos: R\$

a.5 – Proventos médios mês de referência inativos em curso: R\$

a.6 – Nº servidores ativos efetivos – nº homens:

- nº mulheres

a.7 – Nº de servidores inativos em curso:

a.8 – Idade média dos servidores ativos efetivos – homens

- mulheres

a.9 – Dependentes homens – quantidade:

- idade média:

mulheres – quantidade:

- idade média:

a.10 – Passivo previdenciário assumido (se houver): R\$

a.11 – Nº de servidores ativos efetivos com tempo de serviço anterior:

#### **b) Análise dos Resultados da Projeção Atuarial (Nota Técnica)**

Observar se consta na Nota Técnica elaborada pelo Atuário:

- b.1 – Os dados acima do ente da federação.
- b.2 – Nome e nº de inscrição do profissional no IBA:
- b.3 – Regime de financiamento escolhido:
- b.4 – Razões da escolha desse regime:
- b.5 – Se escolhido o Regime Financeiro de Capitalização ou de Repartição de Capitais de Cobertura:
- Reserva de benefícios concedidos: R\$
  - Reserva de benefícios a conceder: R\$
  - Referência à perspectiva de elevação gradual das taxas de custeio desses benefícios:
- b.6 – Se escolhido o Regime de Financiamento de Repartição Simples:
- Reserva de riscos não expirados: R\$
  - Reserva de oscilação de riscos: R\$
  - Reserva de benefícios a regularizar: R\$
  - Referência às perspectivas de elevação gradual das taxas de custeio desses benefícios;
- b.7 – Destinação do Superávit técnico do plano à constituição de reserva de contingência de benefícios: R\$
- b.8 – Alocação da diferença entre o superávit alocado e a reserva de contingência na reserva para ajustes do plano: R\$
- b.9 – Previsão do enquadramento do benefício auxílio doença de duração superior a dois anos, do exercício seguinte, como aposentadoria por invalidez.
- b.10 – Taxa real de juros (máxima de 6% ao ano): %
- b.11 – Taxa real de crescimento da remuneração ao longo da carreira (mínima de 1% ao ano): %
- b.12 – Taxa de rotatividade (máxima de 1% ao ano): %
- b.13 – tábuas biométricas utilizadas:
- b.14 – Taxa de administração: %
- b.15 – Alíquota de contribuição: %
- b.16 – Alíquota de amortização de déficit: %
- Em se tratando de avaliação inicial ou modificação na metodologia de avaliação (inc. XII, "c", do Anexo I, da Portaria nº 7.796/2000):
- b.17 – Análise comparativa entre os resultados das três últimas avaliações atuariais anuais e da avaliação corrente, quando se tratar de reavaliação.
- b.18 – Hipóteses atuariais e formulações básicas utilizadas segregadas por tipo de benefício.
- b.19 – Fluxo anual projetado de receitas e despesas do fundo, por 75 anos ou até a sua extinção.
- b.20 – Qualidade do cadastro fornecido pela entidade.
- b.21 – Ocasionalmente mudanças de hipóteses e/ou métodos atuariais.
- b.22 – Parecer conclusivo do Atuário responsável pela Avaliação.

**NOTAS EXPLICATIVAS****Parte A**

- a.1 – Tratam-se de legislações que regem a criação e alterações do Fundo de Previdência Própria (Leis de criação e alteração, Regimento Interno, Portarias e Resoluções Normativas, etc.).
- a.2 – Mês que o Atuário tomou por base para colher os dados cadastrais dos servidores e demais informações necessárias para calcular as projeções atuariais;
- a.3 – São os benefícios previstos na lei de criação do Fundo de Previdência Própria, que não podem ser distintos daqueles previstos no Regime Geral de Previdência Social, salvo disposição em contrário na Constituição Federal (art. 16 – Portaria nº 4.992/99).

**Em se tratando de Avaliação inicial ou de modificação na metodologia de avaliação (inc. XII, "c", do Anexo I, da Portaria nº 7.796/2000)**

- a.4 – Salário médio dos servidores ativos efetivos homens e mulheres no mês referência (excluída a parcela comissionada).
- a.5 – Provento médio dos inativos homens e mulheres no mês de referência.
- a.6 – População segurada ativa efetiva homens e mulheres, separada por tempo de serviço público e no cargo efetivo (art. 40, § 1º, inc. III, da CF).
- a.7 – População segurada inativa antes da implantação do regime próprio de previdência.
- a.8 – Média de idade dos servidores ativos efetivos, separada por sexo.
- a.9 – Média de idade dos dependentes beneficiários com direito à pensão por morte, se disponível.
- a.10 – Compromissos assumidos existentes quando da criação do fundo de Previdência Própria.
- a.11 – Representa o nº de servidores em que será necessária a solicitação de compensação financeira, em decorrência de contribuição a outros sistemas previdenciários.

**Parte B**

- b.1 – O documento oficial elaborado pelo Atuário é a Nota Técnica a qual deverá conter no seu desenvolvimento, os dados da entidade, descritos na parte A.
- b.2 – A empresa ou profissional atuário deverá ser independente e estar regularmente inscrito no Instituto Brasileiro de Atuária (art. 2º, I; art. 4º, Parágrafo único e inc. I, da Portaria MPAS nº 4.991, de 05.02.99 e inc. I, do Anexo I – Das Normas de Atuária da Portaria MPAS nº 7.796, de 28.08.2000)
- b.3 – Deverá ser escolhido qualquer um dos regimes de financiamento previsto no inciso III, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000: Capitalização Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples.
- b.4 – Razões da escolha do Regime Financeiro de Repartição de Capital de Cobertura ou de Repartição Simples (inc. V, I e VI, 1, f, do Anexo I da Portaria MPAS nº 7.796/2000).
- b.5 – Reservas de benefícios concedidos e a conceder e referência à perspectiva de elevação gradual das taxas de custeio desses benefícios, no valor máximo possível (IV, 1 e 2 e V, 2, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).
- b.6 – Reservas e riscos não expirados, oscilação de riscos e de benefícios a regularizar e, ainda, referência às perspectivas de elevação gradual das taxas de custeio desses benefícios, no valor máximo previsível: inc. VI, 1, do Anexo I.



b.7 – A constituição de reserva de contingência, será alocada do superávit, após satisfeita todas as exigências legais e regulamentares e limitada a 25% das reservas matemáticas (inc. VIII, do Anexo I – das Normas de Atuária).

No cálculo dessas reservas, deverão ser destacadas, se necessário, as parcelas referentes a compromissos especiais e previstos um prazo não superior a 35 anos para a integralização das reservas correspondentes (inc. XI, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.8 – Superávit financeiro – reserva de contingência = Reserva para ajustes do plano (inc. VIII, do Anexo I, das Normas de Atuária).

b.9 – Previsão do enquadramento do benefício auxílio-doença, de duração superior a dois anos, como aposentadoria por invalidez (inc. IX, do anexo I, das Normas de Atuária).

b.10 – Taxa real de juros máxima de 6% ao ano (inc. IX, 1, do anexo I, das Normas de Atuária).

b.12 – Rotatividade máxima de 1% ao ano. Se instituída outra taxa de rotatividade, deve ser devidamente justificada e baseada na massa de servidores pertencentes ao regime previdenciário avaliado (inc. X, , do Anexo I), das Normas de Atuária.

b.13 – Tábuas biométricas – (inc. X, 4, do Anexo I):

- Sobrevivência – AT-49 (MALE), como limite máximo de taxa de mortalidade.

- Mortalidade – AT – 49 (MALE), como limite mínimo de taxa de mortalidade.

- Entrada de invalidez – experiência IAPC, como limite máximo de taxa de mortalidade.

Pode ser utilizada outra tábua biométrica desde que reconhecida pelo IBA (inc. X-5, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.14 – A taxa de Administração não poderá exceder a 2% do total da remuneração dos servidores (art. 17, VIII, § 3º, da Portaria MPAS nº 4.992/99).

b.15 – Alíquota de contribuição: definir a parcela de contribuição do segurado e patronal necessária ao custeio dos benefícios, observando-se que a parte patronal não poderá exceder a qualquer título, o dobro da contribuição do servidor ativo, inativo e pensionistas (art. 13, da Port. MPAS nº 4.992/99).

**b.16 – Alíquota amortização do déficit:** existindo passivo atuarial, deve ser calculado os percentuais para amortizar o tempo passado ou recente, em diferentes períodos, considerando a taxa real de crescimento salarial e o juro anual (inc. XII, 1, h, do anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

Em se tratando de Avaliação inicial ou modificação na metodologia de avaliação:

b.17 – Análise comparativa: indicar a margem de erro das suposições formuladas em relação ao observado (inc. XII, 1, “c”, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.18 – Hipótese atuariais e formulações básicas (Inc. XII, 1, “e”), do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.19 – Fluxo anual de receitas e despesas do fundo por um período de 75 anos ou até a sua extinção (inc. XII, 1, g, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.20 – Qualidade do Cadastro (inc. XII, 1, i, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.21 – Se houver mudanças de hipóteses e/ou métodos atuariais, justificar tal procedimento (inc. XII, 1, j, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.22 – Parecer do Atuário deverá conter um comparativo dos últimos três anos entre a taxa de juros atuarial (máximo de 6% ao ano) e a rentabilidade efetiva dos fundos, explicitando eventual déficit e a estratégia que será utilizada para equacioná-lo (inc. XII, 1, V, do do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

b.23 – Parecer conclusivo do Atuário sobre a situação atuarial do ente previdenciário (inc. XII, 1, I, do Anexo I, da Portaria MPAS nº 7.796/2000).

Ainda sobre o trabalho elaborado pelo Tribunal de Contas do Mato Grosso do Sul, convém assinalar que, após discorrerem sobre as normas que disciplinam a realização das projeções atuariais, foram produzidas as seguintes conclusões:

a) Tais projeções, exigidas por lei, devem obedecer as diretrizes emanadas das Portarias MPAS nº 4992/99 e nº 7796/2000, e serem realizadas por profissionais ou empresas legalmente habilitadas;

b) Os Tribunais de Contas, face a sua missão constitucional e em atenção as disposições do art. 59 da Lei Complementar nº 101/00, e os entes da Federação, face as disposições do art. 69, da mesma lei, têm a obrigação de verificar a conformidade das avaliações atuariais, com as legislações que disciplinam a matéria;

c) Esta verificação, no caso dos Tribunais de Contas, será feita, inicialmente, pelo confronto entre os dados obtidos pela fiscalização junto aos Fundos de Previdência Própria com aqueles constantes da Nota Técnica elaborada pelo profissional ou empresa legalmente habilitada. Em seguida deverão ser confrontadas as informações contidas nas Notas Técnicas com as exigências legais, para fins de constatar se o trabalho de atuária desenvolvido, obedeceu as normas legais vigentes.

A menção ao artigo 59, nas conclusões sobre o trabalho do Tribunal de Contas do Mato Grosso do Sul, deve-se ao fato de suas disposições se referirem ao controle dos gastos com inativos e pensionistas a ser fiscalizado pelos Tribunais de Contas, conforme pode ser verificado no texto transcrito a seguir:

Art. 59 (...)

§ 1º - Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

A lei a que se refere o inciso IV, do § 1º, do art. 59 é, atualmente, a Lei nº 9717/98, que em seu artigo 2º estabelece os limites a serem observados para a contribuição dos entes aos respectivos regimes de previdência e para o pagamento das despesas com pessoal inativo e pensionistas.

Contudo, deve ser destacado que a exigibilidade do cumprimento destes limites ficou prejudicada com a edição da MP 2129 – 5, de 26.01.01, que a suspendeu até 31.12.2001, nos termos do disposto no seu art. 7º, *verbis*:

Art. 7º - A Lei nº 9717, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

"Art. 2º - A. Fica suspensa, até 31 de dezembro de 2001, a exigibilidade do disposto no caput e no § 1º do art. 2º desta Lei.

### 2.3.1. Conclusões

2.3.1.1 – Esta Corte de Contas deverá alertar os Fundos de Previdência de seus jurisdicionados para a urgência na realização das projeções atuariais, chamando a atenção para os seguintes aspectos:

2.3.1.1.1 – as projeções deverão ser elaboradas por profissionais ou empresas de atuária que estejam inscritos no Instituto Brasileiro de Atuária;

2.3.1.1.2 – na elaboração deverão ser observadas as normas constantes das MPAS nº 4992/99 e 7796/2000;

2.3.1.1.3 – a avaliação da situação financeira e atuarial dos programas estatais de natureza atuarial, deverá compor o "Anexo de Metas Fiscais" que integrará os projetos de lei de diretrizes orçamentárias, inclusive o do corrente exercício financeiro, nos termos do disposto na alínea "b", inciso IV, parágrafo 1º, do art. 4º, da Lei Complementar nº 101, excluídos da exigência, apenas os municípios com menos de 50.000 habitantes, que optarem pela disposição prevista no artigo 63, inciso III, da citada Lei complementar;

2.3.1.2 – No expediente a ser remetido aos jurisdicionados deverão ser mencionadas as punições previstas nos artigos 7º e 8º da Lei 9717/98 transcritos a seguir:

Art. 7º - O descumprimento do disposto nesta lei pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e pelos respectivos fundos, implicará, a partir de 1º de julho de 1999:

I - suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União;

II - impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

III - suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais.

Art. 8 - Os dirigentes do órgão ou da entidade gestora do regime próprio de previdência social dos entes estatais, bem como os membros dos conselhos administrativo e fiscal dos fundos de que trata o artigo 6º, respondem diretamente por infração ao disposto nesta Lei, sujeitando-se, no que couber, ao regime repressivo da Lei nº 6435, de 15 de julho de 1977, e alterações subseqüentes, conforme diretrizes gerais.

Parágrafo único - As infrações serão apuradas mediante processo administrativo que tenha por base o auto, a representação ou a denúncia positiva dos fatos irregulares, em que se assegure ao acusado o contraditório e a ampla defesa, em conformidade com diretrizes gerais.

2.3.1.3 - Incorporar e/ou adaptar à realidade desta Corte de Contas, o modelo de "Roteiro para Conferência da Avaliação Atuarial", proposto pelo Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso do Sul, anteriormente transcrito. Tal trabalho deverá ser desenvolvido pela Coordenadoria de Auditoria e Desenvolvimento - CAD, a qual cabe realizar inspeções e auditorias nesta área.

2.3.1.4 - Exigir dos jurisdicionados a elaboração das Projeções Atuariais de que trata o artigo 53, § 1º, II, da Lei complementar nº 101/00, cujos modelos constam das portarias de nºs 470 e 471, de 20/09/00, referentes a estados e municípios, respectivamente, editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional e republicadas por esta Corte de Contas, através das Deliberações nºs 217 e 218, ambas datadas de 24/10/00, e que deverão compor o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre de 2000.

2.3.1.3 - Suspender o alerta encaminhado aos jurisdicionados cujos gastos com inativos e pensionistas encontram-se acima dos limites estabelecidos no art. 2º, da Lei nº 9717/98, face as disposições do artigo 59, § 1º, IV da Lei Complementar 101/00, tendo em vista o disposto no art. 7º, da Medida Provisória 2129 - 5.

## 2.4. Abordagem do Artigo 26

O artigo 26 da Lei Complementar nº 101, está inserido no Capítulo VI, "Da Destinação de Recursos Públicos para o Setor Privado", e tem a seguinte redação, *verbis*:

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de

diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ 1º O disposto no caput aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípua, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

§ 2º Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

Este dispositivo, em conformidade com a finalidade precípua da Lei Complementar nº 101/00, que é evitar o desequilíbrio das contas públicas, restringe a destinação de recursos públicos para cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas, incluídas, também, a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

Face as disposições do artigo em comento, a destinação de recursos públicos para cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas, passam a ser admitidas, somente, quando atendidas, simultaneamente, três condições: haver lei específica, atendimento às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e previsão no orçamento ou em seus créditos adicionais.

Na restrição, em conformidade com o alcance da Lei Complementar 101/00, estão incluídos os entes federados e de toda Administração indireta, inclusive fundações e empresas estatais (§ 1º). Excluídas, somente as instituições financeiras e o Banco do Brasil, no exercício de suas atribuições.

A expressão "lei específica", foi objeto de tese defendida pelo Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, no Seminário dos Tribunais de Contas, realizado nesta Cidade do Rio de Janeiro, nos dias 8 e 9 de fevereiro próximo passado, sob o patrocínio do Instituto Rui Barbosa.

Nas suas conclusões, entendeu o referido Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, como razoável, o seguinte conceito para "lei específica", *verbis*:

É uma lei no sentido formal cujo conteúdo deve tratar de maneira individualizada, inequívoca e especificada dos seus beneficiários, inclusive sob os aspectos quantitativo e qualitativo, de iniciativa do Poder Executivo e competência da cada esfera de Governo.

TCE - RJ	
PROCESSO N°	300.469-1/01
RUBRICA	Fls.: 075 29

Idêntico entendimento teve o Poder Executivo da União quando, nos artigos 30 e 31, da Lei Federal n.º 9.995/00 - que trata das Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2001, vedou a inclusão na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, de dotações a título de subvenções sociais, bem como as destinadas a "auxílios" para entidades privadas, enumerando as exceções possíveis, que face a restrição contida no artigo 32 da lei em tela, somente serão admitidas se autorizadas por "lei específica", na forma preconizada no *caput* do art. 26 da Lei complementar n.º 101/2000.

Deve ser destacado, ainda, que o artigo 359-D, introduzido no Código Penal pela Lei n.º 10.028, de 19.10.2000, também conhecida como "Lei de Crimes Fiscais", estabelece pena de reclusão de um a quatro anos para os casos de ordenação de despesas não autorizadas por lei.

Será necessário alterar, urgentemente, as Deliberações TCE - RJ n.ºs 198 e 200, determinando que o jurisdicionado inclua, dentre os documentos que irão constituir os processos de prestação de contas de subvenções e auxílios, cópia da "lei específica" exigida no *caput* do art. 26, da Lei Complementar n.º 101/2000, bem como alertar os ordenadores de despesas para as penalidades a que estarão sujeitos no caso de descumprimento.

#### 2.4.1. Conclusões

2.4.1.1 - A transferência de recursos públicos para o setor privado deverá atender as condições estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais e ser autorizada por "lei específica" de iniciativa do Poder Executivo e competência de cada esfera de Governo, cujo conteúdo deverá tratar de maneira individualizada, inequívoca e especificada dos seus beneficiários, inclusive sob os aspectos quantitativo e qualitativo,.

2.4.1.2 - Deverá ser incluído no art. 23 das duas Deliberações TCE - RJ n.ºs 198 e 200, que dispõe sobre os elementos que devem integrar os processos relativos à prestação de contas dos auxílios e subvenções, um inciso, que será o V, com a seguinte redação:

V - cópia da lei específica exigida pelo *caput* do art. 26 da Lei complementar n.º 101/2000, com a comprovação de sua publicação.

2.4.1.3 - Deverá ser enviado expediente a todos os órgãos jurisdicionados, alertando para as exigências do art. 26, em especial quanto a necessidade de lei específica, nos os casos de destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de

TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 076

30

peças jurídicas, e ainda, chamando a atenção para as penalidades introduzidas no Código Penal pela Lei n.º 10.028, de 19.10.2000, no caso de ordenação de despesas não autorizadas por lei.

Assessoria GC-2, 06 de março de 2001

1.º Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Superior - FUMDES



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 077

*Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*  
*Gabinete do Conselheiro Marco Antonio Barbosa de Alencar*

**OFÍCIO CIRCULAR GC-4 nº 001/01**

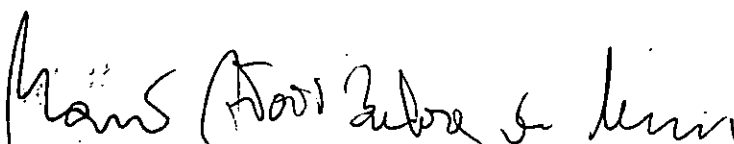
Rio de Janeiro, 19 de março de 2001.

Senhor Conselheiro,

Pelo presente, encaminho a Vossa Excelência os comentários sobre a Lei Complementar nº 101/00, no que diz respeito aos seguintes temas:

- 1) "Quanto à inclusão da Receita proveniente da aplicação financeira de recursos obtidos com a alienação de bens no cálculo da RCL";
- 2) "Como compensar e demonstrar renúncia de receitas";
- 3) "Receita Corrente Líquida e Receita Não Vinculada";
- 4) "Contribuição dos Tribunais de Contas com relação à Transparência".

Sem mais para o momento, aproveito a oportunidade para reiterar votos de estima e consideração.

  
**MARCO ANTONIO BARBOSA DE ALENCAR**  
*Conselheiro*

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR**

**CONSELHEIRO JOSÉ GOMES GRACIOSA**

**D.D. PRESIDENTE DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**



**Quanto a Inclusão da Receita Proveniente da Aplicação Financeira de Recursos Obtidos com a Alienação de Bens no Cálculo da RCL**

De acordo com o disposto no Inc. IV, do art., 2º da LRF, entende-se como Receita Corrente Líquida – RCL o resultado do somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;
- c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

Para melhor avaliar a questão em epígrafe, faz-se necessário destacar as divergências entre as Receitas Correntes e de Capital, baseando-nos nos preceitos dispostos na Lei n.º 4.320/64 e nos comentários do Ilustres Professores J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis.

Consoante o disposto no art. 11 da Lei n.º 4.320/64, a classificação da Receita compreende as seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

De acordo com as definições a seguir, os critérios para distinguir as operações correntes das de capital são ora de natureza econômica, ora contábil, ora administrativa ou legal, inclusive as relacionadas com recursos transferidos, desde que a entidade beneficente fixe no que a entidade beneficiada deva empregar o dinheiro.

As operações correntes são essencialmente operacionais, pois dizem respeito a todas as transações que o Governo realiza diretamente ou através de suas ramificações, ou seja, dos órgãos da administração indireta ou descentralizada (autarquias) e de cujo esforço não resulte constituição ou criação de bens de capital, que representam acréscimos ao patrimônio. Objetivamente, destinam-se à manutenção e ao funcionamento de serviços legalmente criados.

Constituem-se Receitas Correntes as receitas tributárias, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras receitas correntes e ainda, transferências correntes.

No que diz respeito às operações de capital, estas são as que resultam na constituição ou criação de bens de capital e, consequentemente, acréscimo do patrimônio, tendo por finalidade concorrer para a formação de um bem de capital, sendo definidas como:

- as que provenham da alienação de bens de capital;
- as que dêem em resultado um bem de capital;
- as que estejam, na lei, definidas como operações de capital (transferências de capital);
- as que estejam, por ato do Poder Público, vinculadas à constituição ou à aquisição de bens de capital;

São Receitas de Capital as provenientes de operações de crédito, alienações de bens, amortização de empréstimos concedidos, transferências de capital e outras receitas de capital, todas destinadas a atender despesas classificáveis em despesas de capital

Ressaltamos nesta espécie, os recursos classificáveis na rubrica "Alienações de Bens", captados através da venda de bens patrimoniais móveis ou imóveis, e que dizem respeito às conversões de bens e valores em espécie, isto é, conversão desses bens e valores em moeda corrente.

Em princípio, diante das considerações sobreditas conclui-se que as receitas correntes são as que servem ao custeio de despesas correntes, e as de capital são receitas voltadas ao financiamento de despesas de capital, devendo-se atentar para o § 3º do art. 11 da Lei Federal n.º 4.320/64, que prevê a hipótese de que, havendo superávit de recursos correntes, estes também podem ser aplicados em despesas de capital.

Outra disposição legal a ser observada encontra-se expressa no art. 44 da LRF, a saber:

***"É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos."***

A questão do presente tema trata da inclusão ou não no cálculo da RCL da receita proveniente da aplicação financeira de recursos obtidos com a alienação de bens.

Conforme definido pelo professor Heraldo da Costa Reis, às fls. 33 da 27ª edição de "A Lei nº 4.320/64 Comentada":

*"3 – receita patrimonial refere-se ao resultado financeiro da fruição do patrimônio, seja decorrente de bens mobiliários ou imobiliários, seja advinda de participação societária, seja oriunda de superávits apurados nas operações de alienações de bens patrimoniais;*

Entendo que a receita de aplicação financeira derivada da alienação de bens não se confunde com a receita da alienação propriamente dita. Assim também se posiciona o Tribunal de Contas de Pernambuco em trabalho apresentado no encontro dos Tribunais de Contas, realizado no BNDES nos dias 8 e 9 de fevereiro do corrente ano:

*"As receitas de aplicações financeiras não se confundem com a receita de capital de alienação de bens; não se trata de atualização do saldo de uma rubrica de receitas que serviu em certo momento para classificar a natureza e a origem de certa parcela do patrimônio, mas, sim, do resultado de uma das possíveis formas de fruição do patrimônio financeiro disponível, ainda que transitória."*

Diante de tais entendimentos concluo que as receitas resultantes de aplicação financeira dos recursos obtidos com a alienação de bens devem ser classificados como correntes, integrando, portanto, o cálculo da RCL.

**Como compensar e demonstrar renúncia de receitas**

A Lei Complementar nº 101/2000 condiciona a concessão ou ampliação de incentivos ou benefícios tributários (anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado) que culminem em renúncia de receitas. A presente matéria consta do art. 14, da Seção II, do Capítulo III, da Lei Complementar nº 101/2000, *in verbis*:

*"Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:*

*I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.*

*§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.*

*§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.*

*§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:*

*I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;*

*II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança."*

Em resumo, atos que importarem em renúncia de receita deverão observar três aspectos fundamentais, quais sejam:

a) atender às disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias, devendo estar contemplado no Anexo de Metas Fiscais o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita (inciso V do § 2º do art. 4º da Lei Complementar nº 101/2000);

b) conter a estimativa de impacto orçamentário-financeiro envolvendo o exercício em que se efetivar e os dois subsequentes; e

c) atender a uma das seguintes condições:

c-1) a renúncia em questão deverá estar contemplada na estimativa de receita constante da Lei Orçamentária, não afetando por conseguinte as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da Lei de Diretrizes Orçamentárias (art. 14, I); ou

c-2) a renúncia de receita deve estar acompanhada das correspondentes medidas de compensação, a serem efetivadas no triênio referenciado no caput do referido art. 14, por meio de aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Ressalto que, quanto a esta última condição, por expressa disposição legal (§ 2º, art. 14), o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de natureza tributária somente terá eficácia após efetivamente implementadas as medidas ali referenciadas, ou seja, a elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (condição suspensiva).

Esta Corte deve dispensar especial atenção à análise do demonstrativo da execução da receita que especifica a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar (art. 52, inciso II, alínea "a" / Anexo II da Deliberação TCE nº218/00) constante do relatório resumido da execução orçamentária que deverá ser publicado até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, a fim de que quaisquer atos que impliquem em renúncia de receita possam ser imediatamente identificados e confrontados com as exigências estabelecidas pelo art. 14 da LRF.

No que tange às renúncias, cumpre observar também que deverá constar no projeto de Lei do Executivo enviado ao Legislativo exposição de razões e justificativas para adoção de tal procedimento, uma vez que a renúncia de receitas deve ser exceção e jamais constituir regra.

**Receita Corrente Líquida e Receita não Vinculada.**

Preliminarmente destaco que coube a mim discorrer, dentre outros, sobre o tema: "*Receita corrente líquida e receita não vinculada*".

Apesar do tema carecer de clareza com relação aos objetivos a serem alcançados, entendo que o mesmo baseia-se na possibilidade de ambos os conceitos serem sinônimos, ou seja, seria a receita corrente líquida o somatório das receitas correntes excluídas as receitas vinculadas ?

O inciso IV, do artigo 2º da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, dispõe *in verbis*:

*"Art. 2º - Para efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:*

*(...)*

*IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:*

*a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;*

*b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;*

*c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição."*

Portanto, como transcrito acima, a Receita Corrente Líquida será composta pelas receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes.

Parece-me ser o texto legal claro, também, em relação às deduções que devem ser realizadas para se alcançar a base de cálculo para a observância dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, quais sejam, as dispostas nas alíneas "a", "b" e "c" retrotranscritas.

O conceito de Receita Corrente Líquida não é inovação no ordenamento jurídico, haja vista o disposto nas Leis Complementares nºs 82/95 e 96/99. Apesar dos questionamentos quanto à exclusão das receitas vinculadas para a composição da RCL, esta Corte em diversas oportunidades já se posicionou pela inclusão das mesmas para formação do parâmetro, como nas Prestações de Contas da Administração Financeira dos Municípios e, mais recentemente, na Prestação de Contas de Gestão do Governador referente ao exercício de 1999.



TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	Fls.: 086

A RCL é meramente um parâmetro para a verificação dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Já a correta aplicação das receitas vinculadas deverão ser verificadas por esta Corte quando da apreciação das Prestações, Tomada de Contas e inspeções realizadas por este Tribunal.

Portanto, entendo que não há que se confundir Receita Corrente Líquida com Receita não vinculada.

**Contribuição dos Tribunais de Contas com relação à transparência**

Já está consagrado na sociedade que a Lei de Responsabilidade Fiscal veio impor um código de conduta para os administradores públicos que passarão a se submeter a normas e limites na administração das finanças públicas e, simultaneamente, deverão prestar contas à sociedade sobre a forma que comprometeram os recursos gerados pelos contribuintes.

É um importante instrumento de cidadania, pois todos os cidadãos terão acesso às contas públicas, podendo manifestar abertamente sua opinião, com o objetivo de fiscalizar e de garantir a boa gestão dos recursos públicos.

Neste contexto a lei coloca grande ênfase à transparência da gestão pública como um mecanismo de controle social através da publicação de relatórios e demonstrativos da execução orçamentária, colocando à disposição dos contribuintes a situação financeira real da administração.

O Capítulo IX da LRF dispõe sobre a transparência, o controle e a fiscalização da gestão fiscal. O controle externo da administração público está previsto nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal. Encontra-se em tramitação no Congresso projeto de Lei com vistas a aprimorar as normas básicas de contabilidade pública, as quais, fatalmente, irão absorver os novos mecanismos propostos pela LRF.

Nos termos do artigo 59 da LRF, caberá ao Poder Legislativo e aos Tribunais de Contas a fiscalização do cumprimento das normas da Lei.

Caberá ainda às Cortes de Contas exercer não só o controle tradicional, mas, também, o controle sob a forma preventiva.

Dentro desse controle se insere, no nosso entender, a verificação pelos Tribunais de Contas da obediência pelos entes públicos dos prazos de divulgação, bem como da natureza e qualidade dos documentos a serem divulgados no âmbito das normas de publicidade das principais peças contábeis e orçamentárias, com vistas a atingir os citados objetivos de transparência, controle e fiscalização da gestão fiscal previstos na LRF.



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 088

**Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**  
**Gabinete do Conselheiro José Leite Nader**

**OFÍCIO CIRCULAR GC- Nº 001****Rio de Janeiro, 13 de Fevereiro de 2001**

Senhor Presidente,  
Senhores Conselheiros,

Submeto à apreciação de V.Exas. , com vistas ao Conselho Superior de Administração, os comentários que me competiam fazer acerca de alguns temas pertinentes à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, encaminho em anexo as minhas conclusões a respeito de questões pelos artigos 09;11;16 e sobre o Tratamento a ser dado às receitas e despesas previdenciárias do referido diploma legal, objetivando contribuir para a consolidação do entendimento deste Tribunal a respeito dos questionamentos apresentados pela comissão instituída através do Ato Executivo nº 13.958/01

Atenciosamente.

**JOSE LEITE NADER**

**Conselheiro**

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

**Dr. JOSE GOMES GRACIOSA**

Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

**CRIAÇÃO, EXPANSÃO E APERFEIÇOAMENTO DE AÇÃO  
GOVERNAMENTAL**

**PREVISÃO LEGAL** – Art. 16 da LRF

**REMISSÃO LEGAL** – Art. 15; art. 16; art. 21, inciso I; art. 29, par. 1º todos da LRF

**OUTROS ASPECTOS LEGAIS** – art. 2º, alínea “b” da Portaria SOF 42/99

**COMENTÁRIOS:**

**Introdução**

A Lei Complementar nº 101/00, informalmente denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal, estabeleceu regras rígidas quanto a geração de despesas, determinando em seu art. 15 que “serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17”, sendo que ressaltamos que este dispositivo não exige a efetiva realização da despesas, mas tão somente a assunção da obrigação para que se configure o vício.

Assim dispõe o artigo 16 da LRF, *verbis*:

“Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I - adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II - compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

§ 3º Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I - empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

II - desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.”

O aspecto mais controverso relativamente ao artigo transcrito, está na caracterização da despesa que cria (assunção de nova obrigação), expande (aumento quantitativo) ou aperfeiçoa (aumento qualitativo) ação governamental, acarretando aumento da despesa.

Entretanto, é necessário tecer algumas observações quanto às despesas de capital, para posteriormente abordarmos o mérito deste estudo.

### As Despesas de Capital

Os preceitos da LRF são derivados da evolução do planejamento orçamentário, que já na Constituição de 1969, assim estabelecia, quanto às despesas de capital:

“Art. 60 – A despesa pública obedecerá à lei orçamentária anual, que não conterá dispositivo estranho à fixação da despesa e à previsão da receita. Não se incluem na proibição:

.....

Parágrafo único. As despesas de capital obedecerão ainda a orçamentos plurianuais de investimento, na forma prevista em lei complementar.”

Na constituição de 1988, as despesas de capital e o Plano Plurianual, observando a natural evolução desses conceitos, obtiveram um renovado entendimento, conforme se verifica na leitura do art. 165, par. 1º, que a seguir transcrevemos:

“Art. 165 – Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

.....

Par. 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada."

O Plano Plurianual, portanto, conterá, basicamente, a relação de todas as despesas de capital que a Administração Pública promoverá nos 04 (quatro) anos de vigência da respectiva lei que o aprovar, bem como todas as despesas correntes que são decorrentes das despesas de capital ali previstas e, ainda, as despesas relativas aos programas de duração continuada.

As despesas, segundo o art. 12 da Lei Federal nº 4.320/64, são classificadas em duas categorias econômicas, correntes e de capital, sendo que as de capital, são subdivididas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

Investimento é despesa que se caracteriza pela geração de produtos ou serviços e consequentemente produzem o incremento no Produto Nacional.

Os mestres J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, em seu livro "A Lei 4.320 Comentada", editora IBAM, 28ª edição, pg. 43, entendem que a definição de investimento da Lei Federal nº 4.320/64, é puramente econômica, tecendo os seguintes observações:

".... Daí o investimento ser tão grato ao espírito dos economistas, que sem dúvida gostariam de transformar todo o orçamento público num grande orçamento de investimento. Mas todo investimento é feito para ser operado e produzir um resultado, sempre positivo. Na empresa privada, esse resultado é o lucro; no Governo, o resultado esperado é o benefício social proporcionado às populações. Daí a técnica que tenta medir o custo/benefício dos investimentos públicos."

Por outro lado, as inversões financeiras são as despesas que se caracterizam pela aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização, representando simples transferência de propriedade, ou ainda de títulos se que isso represente aumento de capital da empresa, logo não geram produtos ou serviços e nem incrementam o Produto Nacional.

As transferências de capital, de acordo com o art. 12, par. 6º da Lei Federal nº 4.320/64, são "as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras

pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente da contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações par amortização da dívida pública.”

Assim, após esse breve estudo sobre as despesas de capital, adentraremos no mérito do estudo em epígrafe.

### **A Criação, Expansão ou Aperfeiçoamento de Ação Governamental**

O caput do art. 16 da LRF, que em um primeiro exame impacta principalmente as despesas de capital, determina o cumprimento de obrigações previstas no inciso I e II na hipótese de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa.

As citadas obrigações são a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes e a declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

Luciano Ferraz, em seu livro “A Lei de Responsabilidade Fiscal: Abordagens Pontuais”, editora Del Rey, 1ª edição, 2ª tiragem, 2001, pg. 165/166, tece os seguintes comentários quanto aos documentos que devem acompanhar estas despesas:

“O impacto orçamentário-financeiro nos três exercícios relacionados com previsão orçamentária e disponibilidade de recursos, especialmente com vistas ao cumprimento dos cronogramas de redução das despesas e manutenção do equilíbrio entre estas e as receitas, conforme art. 48 da Lei 4320/64 e art. 8º da LRF. A estimativa deve vir acompanhada das premissas e da metodologia de cálculo utilizadas para a apuração do impacto, de acordo com o par. 2º do art. 16 da LRF.

A declaração do ordenador é ato administrativo que tem o condão de fixar-lhe a responsabilidade, a fim de verificar se sua conduta atende aos requisitos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal. A adequação com a Lei Orçamentária está disciplinada no par. 1º, I e significa que a despesa deve ser objeto de dotação específica e suficiente ou abrangida por crédito genérico, de forma que, somadas todas as despesas da mesma espécie, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício. Compatibilidade com o Plano Plurianual e a Lei de

Diretrizes Orçamentárias significa conformidade da despesa com as previsões destes instrumentos.

Os requisitos constante dos incisos I e II do *caput* do artigo 16 passam a ser peças essenciais à fase interna da licitação, devendo ser atestados no bojo do procedimento, ao lado dos requisitos exigidos pelos artigos 7º, 14 e 38 da Lei 8.666/93. O desprezo a estas cautelas certamente ensejará a nulidade do rito."

Como se vê o não atendimento ao art. 16, por força do disposto no art. 15 gera a nulidade do ato referente a licitação da despesa que se caracterize por criar, expandir ou aperfeiçoar a ação governamental.

Cabe apenas definir, quais as despesas de capital e outras que estão sujeitas ao cumprimento do art. 16.

A Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999 (DOU de 15/04/99), do Ministro do Orçamento e Gestão, que atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do par. 1º, do art. 2º, e par. 2º, do art. 8º, ambos da Lei nº 4320, de 17 de março de 1964; estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, **projeto**, atividade, operações especiais e dá outras providências, assim dispõe em seu art. 2º:

"Art. 2º - Para os efeitos da presente Portaria, entendem-se por:

a) Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

b) **Projeto**, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo; (grifo nosso)

c) Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação do governo;

d) Operações Especiais, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços."

Ora, conforme se verifica, pela definição de projeto, apenas as despesas que acarretem em aumento e se caracterizem como projeto estarão sujeitas ao determinado pelo art. 16 da LRF, pois que, apesar de mencionar apenas a expansão e o aperfeiçoamento, e não a criação de ação governamental, que se pode definir como a assunção de nova obrigação, isto é, uma expansão, traduz o melhor entendimento do determinado em lei, na medida que somente o "projeto", considerando a Portaria supra citada, se enquadra nesta definição.



O aspecto polêmico concentra-se na interpretação de quais despesas caracterizam-se como criação, expansão e aperfeiçoamento da ação governamental.

Como podemos constatar, as despesas autorizadas na Lei Orçamentária Anual, reunidas nos diversos programas de trabalho, se destinam à manutenção de ação de governo (atividades), a pagamentos ou transferências (operações especiais) ou à expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo (projetos), estas última sujeitas às disposições do mencionado art. 16.

Existem outras interpretações, como por exemplo, a de que somente as despesas autorizadas por créditos adicionais estariam sujeitas ao determinado por esse dispositivo.

No entanto, é preciso observar que os créditos adicionais suplementares e especiais destinados a despesas classificadas como atividades ou operações especiais, em nada contribuem para a criação expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental. Somente aqueles destinados às despesas enquadradas como projetos estariam sujeitos ao estabelecido no art. 16 da LRF, tal como as despesas já autorizadas na Lei Orçamentária.

Portanto, o entendimento que submetemos ao Conselho Superior de Administração é que somente as despesas caracterizadas como **projetos** na Lei Orçamentária, ou seus respectivos créditos adicionais, sujeitam-se ao disposto no artigo 16 da LRF.

ART. 19  
JLN

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	Fls.: 095

Os requisitos constante dos incisos I e II do *caput* do artigo 16 passam a ser peças essenciais à fase interna da licitação, devendo ser atestados no bojo do procedimento, ao lado dos requisitos exigidos pelos artigos 7º, 14 e 38 da Lei 8.666/93. O desprezo a estas cautelas certamente ensejará a nulidade do rito."

Como se vê o não atendimento ao art. 16, por força do disposto no art. 15 gera a nulidade do ato referente a licitação da despesa que se caracterize por criar, expandir ou aperfeiçoar a ação governamental.

Cabe apenas definir, quais as despesas de capital e outras que estão sujeitas ao cumprimento do art. 16.

A Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999 (DOU de 15/04/99), do Ministro do Orçamento e Gestão, que atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do par. 1º, do art. 2º, e par. 2º, do art. 8º, ambos da Lei nº 4320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, **projeto**, atividade, operações especiais e dá outras providências, assim dispõe em seu art. 2º:

"Art. 2º - Para os efeitos da presente Portaria, entendem-se por:

- a) Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;
- b) **Projeto**, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo; (grifo nosso)
- c) Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação do governo;
- d) Operações Especiais, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços."

Ora, conforme se verifica, pela definição de projeto, apenas as despesas que acarretem em aumento e se caracterizem como projeto estarão sujeitas ao determinado pelo art. 16 da LRF, pois que, apesar de na definição mencionar apenas a expansão e o aperfeiçoamento, e não a criação de ação governamental, que se pode definir como a assunção de nova obrigação, o que, em última análise, significa que o governo está expandindo a sua atuação, traduz o melhor entendimento do determinado em lei, na medida que somente o "projeto", considerando a Portaria supra citada, se enquadra nesta definição.

O aspecto polêmico concentra-se na interpretação de quais despesas caracterizam-se como criação, expansão e aperfeiçoamento da ação governamental.

Como podemos constatar, as despesas autorizadas na Lei Orçamentária Anual, reunidas nos diversos programas de trabalho, se destinam à manutenção de ação de governo (atividades), a pagamentos ou transferências (operações especiais) ou à expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo (projetos), estas última sujeitas às disposições do mencionado art. 16.

Cabe aqui ressaltar que as despesas de capital incluídas nas atividades podem constituir uma forma velada de criação de ação de governo dentro de uma estrutura já em funcionamento, através de obras ou equipamentos visando a prestação de novos serviços à população, ou mesmo a expansão de serviços já prestados, fugindo da correta classificação orçamentária de projeto e gerando futuramente aumento de custeio. Daí, entendermos que as despesas de capital, incluídas nas atividades, ou em créditos adicionais devem se sujeitar ao dispostos no artigo 16 da LRF.

Existem outras interpretações, como por exemplo, a de que somente as despesas autorizadas por créditos adicionais estariam sujeitas ao determinado por esse dispositivo.

No entanto, é preciso observar que os créditos adicionais suplementares e especiais destinados a despesas classificadas como atividades (custeio) ou operações especiais, em nada contribuem para a criação expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental. Somente aqueles destinados às despesas enquadradas como projetos estariam sujeitas ao estabelecido no art. 16 da LRF, tal como as despesas já autorizadas na Lei Orçamentária, bem como aqueles relativos às despesas de capital incluídas nas atividades.

Portanto, o entendimento que submetemos ao Conselho Superior de Administração é que as despesas caracterizadas como projetos e as despesas de capital, ainda que incluídas nas atividades no orçamento anual, ou em seus créditos adicionais, sujeitam-se ao disposto no artigo 16 da LRF.

## COMO CONTROLAR A LIMITAÇÃO DE EMPENHO E A RECOMPOSIÇÃO DAS DOTAÇÕES.

A Lei de Responsabilidade Fiscal prevê a limitação de empenho a fim de preservar o equilíbrio necessário para obter o resultado previsto.

Esta disposição está prevista no artigo 9º da LRF que assim dispõe:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

A fim de dar cumprimento a este dispositivo a União em sua Lei de Diretrizes (Lei nº 9995/00) estabeleceu as regras para a limitação de empenho no seu artigo 70 a seguir transcrito:

Art. 70. Caso seja necessária limitação do empenho das dotações orçamentárias e da movimentação financeira para atingir a meta de resultado primário, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 2000, prevista no art. 18 desta Lei será fixado separadamente percentual de limitação para o conjunto de "projetos", "atividades" e "operações especiais" e calculada de forma proporcional à participação dos Poderes e do Ministério Público da União em cada um dos citados conjuntos, excluídas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal de execução.

§ 1º Na hipótese da ocorrência do disposto no *caput* deste artigo, o Poder Executivo comunicará aos demais Poderes e ao Ministério Público da União, acompanhado da

memória de cálculo, das premissas, dos parâmetros e da justificação do ato, o montante que caberá a cada um na limitação do empenho e da movimentação financeira.

§ 2º Os Poderes e o Ministério Público, com base na comunicação de que trata o parágrafo anterior, publicarão ato estabelecendo os montantes que, calculados na forma do *caput*, caberão aos respectivos órgãos na limitação do empenho e movimentação financeira.

§ 3º O Poder Executivo demonstrará, em até quinze dias, perante o Congresso Nacional, em relatório que será apreciado pela Comissão Mista de que trata o art. 166, § 1º, da Constituição Federal, a necessidade da limitação de empenho e movimentação financeira nos percentuais e montantes decretados.

O critério adotado pela União foi limitar de forma proporcional entre os Poderes e o Ministério Público de acordo com a participação de cada um no Orçamento Geral, excluindo-se dessa limitação as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal de execução.

Para implementar a medida o Poder Executivo deverá comunicar aos demais poderes e ao Ministério Público da União o montante que caberá a cada um na limitação de empenho e na movimentação financeira, acompanhado da memória de cálculo, das premissas, dos parâmetros e da justificação do ato.

Caberá a cada um dos Poderes e do Ministério Público com base na comunicação do Poder Executivo publicar o ato limitando o empenho e a movimentação financeira.

Podem os Estados e Municípios adotar o critério aprovado pela União. De qualquer forma devem ser estabelecidas nas respectivas Leis de Diretrizes Orçamentárias os procedimentos necessários para dar cumprimento à limitação de empenho prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Cumprir notar que para o efetivo cumprimento do artigo 9º há necessidade de adotar os procedimentos previstos no artigo 8º, que exige a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso e, no artigo 13 que determina ao Poder Executivo o desdobramento das receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação.

Ressalte-se que o STF por unanimidade deferiu o pedido de medida cautelar para suspender a eficácia do § 3º, do artigo 9º, em 22.02.2001.

**PARÂMETROS PARA A ARRECADAÇÃO DE IMPOSTOS  
PRÓPRIOS – ART. 11**

A lei de Responsabilidade Fiscal busca disciplinar a instituição, previsão e arrecadação das receitas tributárias que constituem a principal receita própria dos municípios.

A lei, no seu artigo 11 assim estabelece:

*Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.*

*Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.*

Os gestores públicos diante da Lei de Responsabilidade Fiscal terão que instituir adequadamente os tributos, além de efetuar as previsões de forma coerente com a capacidade de arrecadação e promover a arrecadação de todos os tributos de sua competência.

Para o alcance destas medidas é necessário planejamento e controle, que constituem eixos básicos da Lei. Devem os órgãos competentes adotar medidas para implementação de estudos e capacitação de técnica para que os gestores cumpram essa exigência da Lei.

Devem ser adotadas todas as medidas administrativas e judiciais possíveis para que efetivamente ingressem no erário os recursos provenientes dos tributos, bem como aqueles registrados na dívida ativa, de cada ente da federação.

O descumprimento desse dispositivo legal penaliza a população, pois a LRF prevê a vedação das transferências voluntárias aos entes que não cumpram o artigo 11.

**TRATAMENTO A SER DADO ÀS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS**

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece tratamento a ser dado às receitas e despesas previdenciárias, destacando planejamento, controle e transparência que devem ser observados quanto à estas receitas e despesas.

Diversos dispositivos da Lei ressaltam medidas de controle, obrigando a inclusão na Lei de Diretrizes Orçamentárias de metas anuais e a avaliação da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social.

Podemos enumerar diversas medidas a serem observadas no tratamento das receitas e despesas previdenciárias previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal:

- 1) As disponibilidades de caixa dos regimes da previdência social ficarão depositadas em contas separadas das demais disponibilidades de caixa, e ainda que deverão ser aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira. (art. 43 inciso I)
- 2) É vedada a aplicação das disponibilidades dos regimes da previdência em títulos da dívida pública estadual ou municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da federação (Art. 43, § 2º inciso. I)
- 3) É vedada a aplicação das disponibilidades dos regimes da previdência em empréstimos de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas (Art. 43, § 2º inciso. I).
- 4) As receitas de capital derivadas da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público, destinadas por lei aos regimes da previdência social, poderão financiar despesas correntes destes regimes (art. 44)
- 5) A destinação dos recursos obtidos na alienação de ativos será objeto de fiscalização pelo Poder Legislativo, diretamente, ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, pelo sistema de controle interno de cada Poder e pelo Ministério Público (art. 59 caput e inciso V)
- 6) As receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos (art. 50, inciso IV)
- 7) O demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias acompanharão o Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Para os Municípios com população acima de 50 mil habitantes este demonstrativo será elaborado bimestralmente, ou semestralmente pelos Municípios com população de até 50 mil habitantes (art. 53, inciso II c/c os 52 e 63, inc. II, alínea c)
- 8) As projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos constarão do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre de cada exercício.
- 9) Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes e Órgãos quando constatarem que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei (art. 59 § 1º, inciso IV).

Todas estas providências evidenciam o tratamento a ser dado ~~às receitas e~~ despesas previdenciárias, demonstrando a preocupação do legislador com os regimes previdenciários, que constituem um dos causadores dos déficits públicos.

Estas regram somam-se às da Lei de Previdência do Servidor Público, Lei nº 9.717/98, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.219 de 26/01/2001, que veda a constituição e manutenção de regime próprio de previdência social pelos Municípios que não tenham receita diretamente arrecadada ampliada, na forma estabelecida por parâmetros gerais, superior à receita proveniente de transferências constitucionais da União, exceto se o Município constituiu regime próprio de previdência social até a data anterior a da publicação da Lei (Art. 1º, §§ 1º e 2º)

A obrigatoriedade da publicação dos demonstrativos financeiros e orçamentários da receitas e despesas previdenciárias está prevista na Lei 9717/98, após a modificação efetuada pela Medida Provisória nº 2.129 de 26/01/2001 (Art. 2º, § 3º).

Esta medida reforça a exigência prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal no art. 53, indicando a preocupação com a transparência das contas previdenciárias, que constitui um dos eixos básicos da LRF.

A respeito da renúncia de receitas do regime de previdência, cabe mencionar a proibição prevista na Constituição Federal no § 11 do artigo 195, com a redação da Emenda Constitucional nº 20, que assim dispõe:

"§ 11. É vedada a concessão de remissão ou anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I, a, e II deste artigo, para débitos em montante superior ao fixado em lei complementar."



O quadro a seguir resume as principais medidas e prazos previstos sobre a previdência social:

MEDIDAS	PRAZOS	RESTRIÇÕES
A contribuição dos respectivos regimes próprios de previdência não poderá ser superior ao dobro do total de contribuição dos segurados	1º de janeiro de 2002	Sempre que excederem os limites mencionados, os municípios deverão ao fim de cada exercício ajustar seus planos de benefícios e custeio de modo a retornar a estes limites no exercício subsequente.
A despesa líquida com pessoal inativo e pensionista do regime próprio de previdência não poderá concomitantemente ultrapassar doze por cento da receita corrente líquida	1º de janeiro de 2002	Sempre que a despesa acumulada descumprir esse limites, não se poderá proceder a quaisquer revisões, reajustes ou adequações de proventos e pensões que impliquem aumento de despesas, antes que seja regularizada a situação, sob pena de ser nulo de pleno direito todo ato neste sentido.
O registro individualizado de contribuições do segurado e do Ente da Federação.	Em vigor	Descumprimento sujeito as penalidades previstas na Lei nº 9.717

Cabe mencionar as penalidades previstas na Lei Complementar nº 101/00 e na Lei nº 9.717, quando descumpridas as regras sobre os regimes de previdência, que resumem-se nas seguintes:

- I. suspensão das Transferências Voluntárias de recursos da União
- II. impedimento de celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União.
- III. suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais.
- IV. suspensão do pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei nº 9.796 de 5 de maio de 1999.

Estas regras visam reduzir os déficits verificados na previdência e buscam disciplinar a criação de Regimes de Previdência Próprios sem que haja condições de manutenção desse regime.



Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro  
Gabinete do Conselheiro José Maurício de Lima Nolasco

Ofício Circular GC-6 nº 04 / 01

13 de março de 2001

Senhor Presidente  
Senhores Conselheiros

Sirvo-me do presente para encaminhar a Vossa Excelência meu entendimento acerca dos temas que me foram submetidos para análise, relativos a questões polêmicas que envolvem a Lei Complementar nº 101 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL, com vistas ao exame coletivo a ser procedido por ocasião da próxima reunião do Conselho de Administração deste Tribunal.

Nesta oportunidade, aproveito o ensejo para renovar a Vossa Excelência as expressões de minha consideração e alto apreço.

Atenciosamente,



JOSÉ MAURÍCIO DE LIMA NOLASCO  
CONSELHEIRO

Excelentíssimo Senhor Presidente  
Conselheiro JOSÉ GOMES GRACIOSA

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
GABINETE DO CONSELHEIRO JOSÉ MAURÍCIO DE LIMA NOLASCO

## LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

(Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000)

### PONTOS POLÊMICOS ANALISADOS:

- Contribuições Patronais (págs. 01/05)
- Consequências das Despesas de Exercícios Anteriores (págs. 06/14)
- O que é o Parecer Prévio - compatibilizar o art. 56 da LRF como o art. 70 da Constituição Federal (págs. 15/24)
- Que despesa deve ser comparada com a receita realizada - empenhada, liquidada ou paga (págs. 25/26)

**CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS E A APURAÇÃO DA RECEITA  
CORRENTE LÍQUIDA**

**Pontos polêmicos:** 1) ausência de previsão clara da lei, para o tratamento nos âmbitos municipal e estadual. 2) o fato da referida contribuição compor a receita própria do fundo ou autarquia, após ter constituído a receita geral arrecadada pelo ente.

Tratamento Contábil das Contribuições Patronais na apuração da Receita Corrente Líquida.

**I- QUANTO AS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS**

Preliminarmente, devemos elencar, de forma resumida, as contribuições revestidas de caráter patronal, objeto deste estudo:

- 1 – Contribuições aos Institutos de Previdência ( Regime Geral de Previdência Social e Regimes Próprios de Previdência );
- 2 – Contribuições ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS;
- 3 – Contribuições para o custeio da Assistência Social;
- 4 - Outros Encargos.

As contribuições patronais, atinentes a este estudo, são aquelas que resultem de pagamento de pessoal, e em que a Administração é levada a atender pela sua condição de empregadora (1).

Por oportuno, há que se comentar que a Contribuição para a Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, não é constituída de característica Patronal, haja vista a sua incidência na receita e não no pagamento de pessoal.

(1) – A Lei 4.320 comentada [ por ] J. Teixeira Machado Jr. [ e ] Heraldo da Costa Reis, 28. Ed. Rio de Janeiro, IBAM, 1998.

## II- PREVISÃO LEGAL

A Receita Corrente Líquida – RCL, à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, é a base de cálculo dos limites por ela impostos, estando consignada em seu art. 2º, inciso IV, *verbis*:

*“Art. 2º (...)*

*IV – Receita Corrente Líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes, e outras receitas também correntes, deduzidos:*

*a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;*

*b) os Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;*

*c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição;*

*§ 1º - Serão computados no cálculo da Receita Corrente Líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.*

*(...)*

*§ 3º - A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.” (grifo meu)*

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01 3
RUBRICA	Fls.: 107

### III- CONSIDERAÇÕES

Quanto as Contribuições Patronais e a Contribuição para a Formação do Patrimônio do Trabalhador – PASEP, cumpre-nos o dever de balizarmos a relação existente entre estas e a apuração da receita corrente líquida.

Através da interpretação do § 3º, do art. 2º, depreende-se que o objetivo maior desta norma, é a utilização do conceito da receita corrente disponível, onde a exclusão das duplicidades é o instrumento, para sua consecução.

As receitas em duplicidade, se não eliminadas, prejudicam a aplicação dos limites, os quais seriam mais elásticos, o que não traduz o espírito da norma.

#### III. I – União

Na esfera da União, a Lei definiu de forma mais clara as exclusões pertinentes, que são:

- 1 – Transferências à Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal;
- 2 – Receitas de Contribuições Sociais sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos, como também do trabalhador e demais segurados da previdência social;
- 3 – Contribuições para a Formação do Patrimônio do Trabalhador – PASEP.

Quanto ao observado, para a apuração da RCL na esfera da União, evidencia-se a intenção da lei de promover a exclusão, não somente, dos ingressos que causam duplicidades, mas também, dos que resultam em correspondência passiva de grande vulto, como é o caso das transferências constitucionais e legais.

Quanto a receita de Contribuição ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS, verifica-se que a mesma não é explicitamente citada na norma, como receita a ser excluída, para a apuração da RCL.

Algumas considerações demonstram-se necessárias, posto que, a principal fonte de recursos do Fundo advém da contribuição mensal efetuada pelos empregadores, correspondente a 8% ou 2% da remuneração de seus empregados, caracterizando-se assim como obrigação patronal.

De relevância para este estudo, é o fato dos recursos do Fundo serem diretamente arrecadados pela Caixa Econômica Federal S/A e demais bancos credenciados, e posteriormente transferidos para as contas vinculadas dos trabalhadores.

Destarte, questiona-se o enquadramento da entidade gestora em relação ao art. 2º, inciso III da LRF, e em consequência, a sua obrigação às normas desta Lei, e ainda a participação desta entidade na Receita da União, quando de sua consolidação. Fato este à ser dirimido em estudo diverso.

Ainda que sujeito a esclarecimentos, quanto a pontos duvidosos, o entendimento é que a contribuição patronal referente ao FGTS, não é passível de dedução, quando da apuração da Receita Corrente Líquida – RCL da União, em virtude destes recursos não resultarem em efetiva incorporação ao Patrimônio Público, não sendo assim aportados à Receita Corrente deste ente. Desta feita, torna-se impraticável a dedução de um elemento, que não é incorporável àquela receita.

Da mesma forma, resguardando-se sua operacionalização diversa, é o entendimento quanto ao tratamento a ser dado as Contribuições ao PASEP, para a apuração da Receita Corrente Líquida.

### III. II – Estados e Municípios

Quanto aos Estados, reserva a Lei a determinação de dedução para cálculo da RCL, das parcelas entregues aos Municípios por determinação legal. Ora, esta determinação ocorre, como já citado, para que sejam desprezadas as receitas auferidas que guardem correspondência passiva de grande vulto, de maneira que não superestime a RCL- Receita Corrente Líquida e em consequência os limites dispostos na lei.

De complexidade maior, é a falta de previsão explícita da lei, em relação ao tratamento à ser dado às Contribuições Patronais para com os regimes próprios de previdência dos Estados e Municípios. Sim, por que nesta esfera não há o que se comentar sobre deduções de Contribuições ao RGPS, FGTS e ao PASEP, em virtude de sua arrecadação e posterior recolhimento, ser de competência da União, não gerando assim, duplicidades no cômputo da Receita, nos âmbitos estadual e municipal.

Outrossim, constatamos relevância nas parcelas de Contribuições Patronais para os regimes próprios de previdência dos servidores públicos, as quais geram duplicidades quando da consolidação das receitas do ente, uma vez como receita geral do executivo, outra no fundo ou autarquia, como receita transferida.

Considerando que a contribuição patronal para os regimes próprios, pode perfazer a razão de 1:2, ou seja, para cada R\$ 1,00, contribuído pelo segurado, R\$ 2,00, poderão ser contribuídos pelo ente, os valores aplicados para este fim devem ser tratados com a devida materialidade que lhes cabe, tanto na esfera estadual, quanto na esfera municipal.

Conclusamente, ainda que não disponha a norma de forma clara, sobre o tratamento a ser dado as Contribuições Patronais devidas aos Regimes Próprios de Previdência nos âmbitos estadual e municipal, **defendo a tese que estas contribuições devem ser expurgadas da Receita Corrente consolidada, para fins de apuração da RCL – Receita Corrente Líquida**, pelo fato da norma apropriar-se do conceito de receita disponível para servir de base, principalmente, aos limites relativos às despesas de pessoal e de dívida, onde a exclusão das duplicidades é o instrumento, para a sua consecução.

Corroborando com esta tese, aduz-se as Portarias n.º 470 e 471, ambas de 20 de setembro de 2000, da Secretaria do Tesouro Nacional, a qual apresenta modelos para os demonstrativos dos estados e municípios, propostos pela Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, onde nas instruções de preenchimento da Portaria 471, Anexo V – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, item 2, das deduções, dispõe:

*“ 2. Deduções:*

*Contribuição do Plano de Seguridade Social do Servidor: valores referentes à contribuição patronal e do servidor, ativo e inativo, se houver, e que se presta ao pagamento de aposentadoria e pensões.*

*Contribuição dos Servidores para o Custeio da Assistência Social: valores referentes à contribuição patronal, que se presta ao pagamento de assistência social dos servidores públicos municipais.”*

As citadas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional, foram confirmadas por este Tribunal de Contas, através da apresentação dos modelos anexos das Deliberações n.º 217 e 218, ambas de 24 de outubro de 2000.

Portanto, as Contribuições Patronais aos regimes próprios, nas esferas estadual e municipal, **devem ser expurgadas**, com amparo no art. 2º, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal.



**CONSEQUÊNCIAS DAS DESPESAS DE  
EXERCÍCIOS ANTERIORES****I- INTRODUÇÃO**

Primeiramente, cabe buscar qual o significado da expressão "Despesas de exercícios anteriores", expressão esta oriunda da Contabilidade Pública.

A Lei Federal nº 4.320/64, que estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes da federação (contabilidade pública), em seu art. 37 assim define:

*"Art. 37 – As despesas de exercícios anteriores encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica."*

Dessa forma, tal dispositivo legal permite que, embora a despesa - de competência de exercícios anteriores e, cujo serviço/material foi devidamente prestado/entregue - não se encontre inscrita em Restos a Pagar, em vista das eventualidades previstas na legislação, o pagamento da mesma possa ser efetuado. Se assim não fosse, traria sérios problemas, tal como, falta de credibilidade da Administração Pública em relação a terceiros.

## II- A ORIGEM DA POLÊMICA DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Não obstante o art. 41 da LRF ter sido vetado pelo Presidente da República, merece destaca-lo, em vista das razões que irei expor adiante, demonstrando que este está intrinsecamente relacionado com as despesas de exercícios anteriores.

*"Art. 41 - Observados os limites globais de empenho e movimentação financeira, serão inscritas em Restos a Pagar:*

*I - as despesas legalmente empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício;*

*II - as despesas empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de :*

*a) normas legais e contratos administrativos;*

*b) convênio, ajuste, acordo ou congênere, como outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.*

*§ 1º - Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congênere cujo objeto esteja sendo alcançado no todo ou em parte.*

*§ 2º - Após deduzido de suas disponibilidades de caixa o montante das inscrições realizadas na forma dos incisos I e II do caput, o Poder ou órgão referidos no art. 20 poderá inscrever as demais despesas empenhadas, até o limite do saldo remanescente.*

*§ 3º - Os empenhos não liquidados e não inscritos serão cancelados."*

Como verifica-se o artigo acima transcrito determinava o cancelamento dos empenhos não liquidados, cuja inscrição em Restos a Pagar não pudesse ser realizada em vista de insuficiência de disponibilidade de caixa. Embora tratar-se de despesa não liquidada, não significa necessariamente que o serviço/material não foi devidamente prestado/entregue e, conseqüentemente, deva-se efetuar o respectivo pagamento.

Dessa forma, esse pagamento somente poderia ser efetuado no exercício subsequente mediante o "reempenho" da despesa à conta de Despesas de Exercícios Anteriores.

Cabe no momento abrir um parêntese no intuito de compreender qual era a intenção original de tal dispositivo bem como as razões de seu veto.

*"Razões do veto*

*A exemplo de vários outros limites e restrições contidos no projeto de lei complementar, o sentido original da introdução de uma regra para Restos a Pagar era promover o equilíbrio entre as aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição do governo, evitando déficits imoderados e reiterados. Neste intuito, os restos a Pagar deveriam ficar limitados às disponibilidades de caixa como forma de não transferir despesa de um exercício para outro sem a correspondente fonte de despesa.*

*A redação final do dispositivo, no entanto, não manteve esse sentido original que se assentava na restrição básica de contrapartida entre a disponibilidade financeira e a autorização orçamentária. O dispositivo permite, primeiro, inscrever em Restos a Pagar várias despesas para, apenas depois, condicionar a inscrição das demais à existência de recursos em caixa. Tal prática fere o princípio fiscal, pois faz com que sejam assumidos compromissos sem a disponibilidades financeira necessária para saldá-los, cria transtornos para a execução do orçamento e, finalmente, ocasiona o crescimento de Restos a Pagar que equivale, em termos financeiros, a crescimento de dívida pública.*

*Assim, sugere-se oposição de veto a este dispositivo por ser contrário ao interesse público."*

Um dos princípios básicos da LRF é a obtenção do reequilíbrio das contas públicas (receita = despesa), evitando-se, assim, o endividamento, bem como a sua redução (dívida pública).

Dessa forma, a razão do veto do Presidente da República se baseou exatamente neste princípio.

O que o Governo Federal pretendia, a meu ver, não era certamente a instituição do "calote", ou seja, simplesmente cancelar todos os empenhos que não estivessem cobertos pela disponibilidade de caixa.

Esses cancelamentos provocariam exatamente o "reempenho" daquelas despesas que já foram executadas - portanto, necessitando serem devidamente pagas -, à conta de "Despesas de Exercícios Anteriores".

A adoção de tais procedimentos estariam baseadas nos fatos que exponho a seguir:

O orçamento público prevê as receitas que serão efetivamente arrecadas no exercício (Regime de Caixa) e estabelece as despesas de competência do exercício (Regime de Competência – considera-se não apenas as despesas pagas no exercício), ou seja, estas receitas (dinheiro) é que efetuam os pagamentos daquelas despesas.

No entanto, o que veio ocorrendo sucessivamente foi o déficit orçamentário, que gerou ao longo dos anos, dentre outras razões, a dívida pública. Durante diversos exercícios o valor dos Restos a Pagar foi bem superior das disponibilidades de caixa.

Dessa forma, tal situação transformou-se em um ciclo vicioso, agravado ao fato da Administração Pública não elaborar um "Orçamento de Caixa". Em outras palavras, no Orçamento Público são previstas apenas as despesas de competência daquele exercício, devidamente equilibradas com a receita a ser arrecadada. Entretanto, esta mesma receita terá que fazer frente também ao pagamento dos Restos a Pagar (despesa extraorçamentária).

A intenção do Governo Federal com a LRF (art. 41) era exatamente coibir esse ciclo vicioso, uma vez que efetuando-se o cancelamento dos Restos a Pagar sem cobertura financeira e procedendo seu reempenho à conta do Orçamento do exercício seguinte, promover-se-ia o equilíbrio não apenas orçamentário, mas principalmente o equilíbrio financeiro.

Cabe ressaltar que, com a situação que as finanças públicas se encontram, mesmo ocorrendo o equilíbrio orçamentário ou até mesmo superávit orçamentário, devido aos significativos saldos dos Restos a Pagar, não se obterá o equilíbrio financeiro, daí veio a razão do Governo Federal de "defender" que o art. 41 da LRF, deveria estabelecer o cancelamento de todos os empenhos, liquidados ou não, que não tivessem cobertura financeira.

**III- AS CONSEQUÊNCIAS DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, TENDO EM VISTA O VETO DO ART. 41 E A VIGÊNCIA DO ART. 55 (Relatório de Gestão Fiscal), AMBOS DA LRF**

Como comentado no item anterior o art. 41 da LRF foi vetado, não sendo, a princípio, obrigatório o cancelamento dos empenhos sem cobertura financeira.

Eu disse a princípio, tendo em vista que não obstante o veto do citado artigo, o inciso III do art. 55 do referido Diploma Legal, encontra-se em vigor, o qual transcrevo seu teor a seguir:

*“Art. 55 – O relatório conterá:*

*(...)*

*III – demonstrativos, no último quadrimestre:*

*a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;*

*b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:*

*1) liquidadas;*

*2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;*

*3) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.*

*(...)”*

Me parece que a intenção deste demonstrativo era exatamente de controlar os empenhos cancelados, por força do disposto no art. 41, mas que em vista de alguns referirem-se a despesas já executadas, necessitariam serem reempenhadas no exercício seguinte a conta de Despesas de Exercícios Anteriores.

Entretanto, conforme exposto, estando o art. 55 em vigor na íntegra, mas o art. 41 vetado integralmente, depara-se com os seguintes questionamentos:

• Tendo sido o art. 41 vetado, poderia ser entendido que o inciso III do art. 55 estaria consequentemente não exigível, ou exatamente o inverso, estando em vigor o citado inciso, indiretamente poderia ser exigido o cumprimento do art. 41 ?

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01
RUBRICA	Fls.: 115

11

• Outro ponto polêmico, em vista do disposto no inciso III do art. 55 da LRF, é : será exigido dos jurisdicionados os demonstrativos nele previstos e consequentemente a execução do procedimento estabelecido no art. 41 vetado, ou a interpretação deste antagonismo ficaria a critério dos jurisdicionados, apenas efetuando-se (este Tribunal) uma análise e controle daqueles que adotarem o procedimento mencionado, principalmente, no que tange ao reempenho das despesas (Despesas de Exercícios Anteriores) efetivamente executadas, no intuito de se coibir o "calote" ?

Entendo que a elaboração do demonstrativo em questão é obrigatória, tendo em vista a exigência legal contida no inciso III, do art. 55 da LRF (em vigor).

Corroborando este meu posicionamento, as próprias Deliberações TCE/RJ nºs 217/00 e 218/00, assim determinam. Tanto a elaboração do referido demonstrativo, quanto seu encaminhamento a este Tribunal, são exigidos.

#### IV- AS CONSEQUÊNCIA DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES E A VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ART. 42

O art. 42 da LRF, assim estabelece:

*“Art. 42 – É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.*

*Parágrafo único – Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até final do exercício.”*

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que alterou o Código Penal, prevê as seguintes sanções, quando do descumprimento do art. 42:

*“Art. 359C – Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:*

*Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.”*

Como verifica-se, a penalização pela infração do art. 42 da LRF é bastante rigorosa, da qual nenhum administrador pretenderá sofrer.

Dessa forma, o que poderá ocorrer será o cancelamento daqueles empenhos de despesas que se encontram vedados pelas regras do art. 42, independente da efetiva execução, no intuito, inclusive, de “aparentemente”, demonstrar o cumprimento do citado artigo.

Surge, assim, a seguinte questão: os novos administradores poderão efetuar o pagamento a conta de Despesas de Exercícios Anteriores daquelas despesas que não cumpriram as regras do art. 42 da LRF pelo administrador anterior ?

Conforme relatado anteriormente, mas que convém relembrar neste momento, não se pode incentivar/instituir o “calote”, não se pode colocar em risco a credibilidade do Poder Público.

Verificando-se que tais despesas são legítimas, ou seja, os serviços/materiais foram devidamente prestados/entregues, os mesmos atendem ao interesse público, deve o novo administrador efetuar o pagamento dessas despesas (Despesas de Exercícios Anteriores).

No entanto, tal procedimento não "trará a legalidade" destas despesas, no que diz respeito ao não cumprimento do art. 42, tendo, então, que o novo administrador promover a instauração de processo administrativo com vistas a apuração de responsabilidade, cientificado o Ministério Público para as providências cabíveis (art. 359C do Código Penal). Entendo, ainda, que deva ser dada ciência de tais medidas a este Tribunal de Contas, no intuito de auxiliar a análise das contas do administrador anterior.



**V- AS CONSEQUÊNCIAS DAS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES E A VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE DOS GASTOS COM PESSOAL (ART. 20 DA LRF)**

Como relatado, quando da infração do art. 42, a Lei nº 10.028/00, também estabeleceu penalidades para aqueles administradores que não cumprirem os limites de despesa com pessoal, in verbis:

*“Art. 5º - Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:*

*(...)*

*IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.*

*§ 1º - A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.*

*§ 2º - A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.”*

Dessa forma, deve-se ficar atento, quando da apuração dos gastos com pessoal, para a inclusão de todas as despesas relativas ao período, considerando, ainda, aquelas que foram registradas à conta de exercícios anteriores.

Cabe ressaltar que, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, diferentemente do que determinava a Lei Complementar nº 96/98 (Lei Camata II, hoje revogada), a verificação do limite de despesa com pessoal dar-se-á ao final de cada quadrimestre e, não mais, anualmente.

Torna-se necessário, assim, que as despesas de pessoal lançadas na conta “Despesas de Exercícios Anteriores”, contenham a identificação do período a que se refere (mês e ano), afim de que, quando da apuração dos gastos com pessoal, a mesma seja apropriada ao período correto.

Tal procedimento evita-se que, por exemplo, um administrador seja penalizado por atos, na verdade, praticados pelo seu antecessor.

**O PARECER PRÉVIO SEGUNDO A LEI DE  
RESPONSABILIDADE FISCAL****I- INTRODUÇÃO**

O artigo 56 da Lei de Responsabilidade Fiscal assim determina:

*“Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.”*

Considerando o disposto no art. 71, inciso I da C.F., segundo o qual deve ser emitido 01 (um) parecer prévio sobre as contas do chefe do Poder Executivo, e o que dispõe o artigo 56 da L.R.F., que prevê a emissão do parecer prévio, separadamente, sobre as contas dos responsáveis de cada Poder e do representante do Ministério Público, entendo que no processo de Prestação de Contas de Gestão do Poder Executivo, onde estarão incluídas as contas dos demais Poderes e do Ministério Público, sejam emitidos 04 (quatro) pareceres, conforme determina a L. R. F.

A título ilustrativo, vale informar que foi interposta Adin. junto ao STF, por parte da ATRICON (Adin. nº 2324-1, no aguardo de julgamento) a respeito da inconstitucionalidade do dispositivo contido no artigo 56 da L. R. F.

Embora a lei não contenha regramento dirigido à competência de julgamento das contas da gestão fiscal, já que o artigo 59 confere esta competência ao Poder Legislativo, detentor do controle a ser efetuado sobre a gestão fiscal, sua execução está a cargo do Tribunal de Contas.

O supradito artigo aponta os parâmetros que deverão ser enfocados pelo Poder Legislativo, diretamente, ou com o auxílio do Tribunal de Contas, destacando-se os seguintes:

*“Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:*

*I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;*

*II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;*

*III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;*

*IV providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;*

*V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;*

*VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.”*

## II- VIGÊNCIA E APLICABILIDADE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS COMPLEMENTARES

Preliminarmente, devem ser considerados os questionamentos suscitados a respeito da vigência e aplicabilidade das normas contidas na Lei Complementar nº 101/00.

Tendo em vista que se trata de legislação inovadora, introdutora de novos conceitos e procedimentos fiscais, que implicam na alteração de toda a rotina administrativa e financeira dos entes da Federação, gerando profundas modificações na cultura existente e produzindo um grande impacto, especialmente nas administrações municipais, onde se encontram as maiores carências de qualificação profissional, o ideal seria que houvesse um período de transição legal, no sentido de possibilitar a devida compreensão da nova e complexa estrutura técnico-administrativa, visando a adaptação e adequação administrativa às inovadoras determinações legais.

No entanto, a lei foi editada sem a inclusão de norma de caráter transitório, o que tem resultado em muitas dificuldades para sua imediata e integral aplicação, com o que surge, na prática, um período de transição legal, devido à impossibilidade de aplicação de muitos de seus dispositivos.

A Lei Complementar nº 101 passou a vigor em 05/05/2000, quando havia um orçamento em execução, fundamentado em legislação anterior, e que não poderia ser desconstituído ou profundamente alterado, até mesmo porque haveria descumprimento da ordem constitucional para a elaboração da lei orçamentária, que regula o processo legislativo para sua aprovação.

Portanto, com exceção de alguns ditames, pode-se considerar que a LRF é inaplicável ao orçamento de 2000.

Todavia, dentre os dispositivos aplicáveis estão os dirigidos à elaboração da LDO e LOA para o exercício de 2001, os quais estão contidos nas Deliberações TCE nºs. 217 e 218.

Considerando que as adequações contidas na LRF e determinadas pelas deliberações supraditas tenham sido efetuadas tanto no âmbito municipal quanto no estadual, a análise das contas da gestão fiscal a ser realizada pelo Tribunal de Contas deverá balizar-se, além dos parâmetros verificados anteriormente, nos advindos com a promulgação da Lei 101/2000.

### III- LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

O texto da Lei Complementar nº 101/2000 adicionou exigências ao disposto no parágrafo 2º do art. 165 da Constituição. Exige do administrador que a Lei de Diretrizes Orçamentárias, ao lado de estabelecer metas e prioridades, oriente a lei orçamentária anual, disponha sobre política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e que tenha "equilíbrio entre receitas e despesas" (letra a do inciso I do art. 4º).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá igualmente dispor sobre limitação de empenho. Na verdade a Lei melhor disporia se determinasse a limitação de obrigações, uma vez que, se decorrentes a liquidação e o pagamento de obrigação legal ou contratual, não há como deixar de cumpri-la. O que se propõe, salvo engano, não é que não se realize a operação financeira, mas que limite a possibilidade de vinculação pecuniária.

O que se veda, na verdade, não é o pagamento que decorre do empenho, mas a assunção de novas obrigações sem que haja disponibilidades financeiras.

Outro dado de importância é a exigência de Anexo de Metas Fiscais que deve acompanhar o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias. Como a Constituição exige que a referida lei estabeleça as metas que devem ser atingidas pelo ente estatal, é importante que ela vá acompanhada do Anexo citado, para que essas metas fiquem definitivamente estabelecidas. Deve fixar as receitas e despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes (§ 1º do art. 4º).

O Anexo ainda deverá conter "avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior"(inciso I do § 2º). A avaliação deverá conter dados objetivos, que possam fundamentar qualquer análise do cumprimento das metas.

As metas traçadas devem ser fundamentadas em "memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional", inciso II do § 2º.

Exige, também, a "evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos", inciso III do § 2º.

De igual maneira, o Anexo deve conter "avaliação da situação financeira e atuarial", inciso IV do parágrafo 2º, "dos regimes geral e de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador", alínea a.

Por fim, o Anexo deve conter "demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado", inciso V do § 2º.

Portanto, a relevância dada à Lei de Diretrizes Orçamentárias pela Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 4º, principalmente com a elaboração do Anexo de Metas Fiscais, implica no confronto dos pontos ali estabelecidos com os resultados atingidos ao final de cada exercício.

Tal confronto não se dará de forma única, enfocando apenas o Poder Executivo, mas sim, os demais Poderes e o Ministério Público, como forma de avaliar o desempenho dos seus representantes em relação às metas estabelecidas na L.D.O. e em comparação com os resultados dos exercícios anteriores.

A transparência das contas dos representantes dos Poderes e do M.P., na ótica da gestão fiscal também refletem fatos de natureza econômica e financeira, além de direcionadas para o estabelecimento de um equilíbrio entre receita e despesa, principalmente, às despesas com pessoal.

TCE - RJ	
PROCESSO Nº	300.469-1/01 20
RUBRICA	Fls.: 124

#### IV- LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

Um dos princípios orçamentários é a anualidade. Por ele, o Poder Público deve estabelecer sua previsão de receitas e despesas anualmente.

O artigo 8º determina que "até trinta dias após a publicação dos orçamentos (...) o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso". A abrangência do dispositivo alcança os três órgãos de Poder. O parágrafo único é contundente, no sentido de estabelecer que os recursos vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objetivo de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso."

Caso ocorra algum problema na aplicação das verbas, indicando que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas estabelecidas, "os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo critérios fixados na LDO."

A norma é providencial e impõe rigorosa obediência no gasto público. Outrora, fazia-se pedido de crédito suplementar e, mesmo inexistindo dotação própria, o Poder Legislativo aprovava o pedido, distorcendo, totalmente, o objetivo orçamentário, promovendo a quebra do equilíbrio entre receitas e despesas.

**V- CONTROLE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL**

A lei estabelece casos de nulidade de ato que provoque aumento de despesa com pessoal, artigo 21. A invalidade pressupõe que o ato foi praticado em desobediência a preceito constitucional ou legal. As normas traçam regras de competência, bem como exigências de forma ou de conteúdo que devem ser satisfeitas pelo agente administrativo.

Qualquer aumento de despesa com pessoal que desobedeça os arts. 16 e 17 da lei em tela, ou seja, quando não houver prévio estudo do impacto financeiro ou falta de dados para sua análise, será ato viciado. Será nulo, também, o ato que não atender "o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo", inciso II do artigo 21.

A verificação dos limites de pagamento dos agentes públicos é de verificação obrigatória a cada quadrimestre, artigo 22, cabendo ao Tribunal de Contas advertir o Poder, quando ultrapassado o limite de 90%, conforme inciso II, § 1º do artigo 59.



## VI- CONCLUSÃO

Em decorrência de pesquisa realizada junto aos Tribunais de Contas de diversos estados, tendo como objetivo a harmonização da análise das contas públicas dos entes da Federação visando sua posterior consolidação, prevista nos incisos I a III do artigo 67 da L.R.F., apresento os pontos que deverão constar no parecer das contas de gestão que, em um único documento, abrangerá as contas prestadas pelo titular do Poder Executivo e dos demais Poderes, assim como do Chefe do Ministério Público.

### 1 – Poder Executivo

a) o desempenho da arrecadação em relação à previsão, com destaque para as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, para as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como das demais medidas para o incremento das receitas tributárias;

b) a qualidade do planejamento realizado no Poder para o exercício, em relação às metas de execução:

b.1) físicas dos projetos de governos;

b.2) quanto ao atingimento dos resultados nominal e primário e à limitação de empenho e movimentação financeira;

b.3) dos resultados dos programas de governo financiados com recursos do orçamento e os fatos que comprometam os seus custos.

c) irregularidades na gestão orçamentária;

d) as contas do Regime Próprio de Previdência;

e) a movimentação de pessoal e a repercussão orçamentária e financeira;

f) a origem e aplicação de recursos com alienação de ativos;

g) o limite das despesas com terceiros;

h) os limites de endividamento;

i) os limites de despesas com pessoal;

j) a continuidade dos projetos iniciados e que possuam prioridade em relação a novos projetos, e as despesas de manutenção para a conservação do patrimônio público; e ,

l) o equilíbrio das contas do Poder.

**2 – Poder Legislativo e Judiciário e Ministério Público:**

a) quanto à limitação de empenho e movimentação financeira, em caso de ocorrência do previsto no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

b) a qualidade do planejamento realizado no exercício, em relação às metas de execução física dos projetos de governo e dos resultados dos programas de governo financiados com recursos do orçamento e os fatos que comprometam os seus custos;

c) irregularidades na gestão orçamentária;

d) a movimentação de pessoal e a repercussão orçamentária e financeira;

e) limites das despesas com terceiros;

f) limites de despesas com pessoal;

g) a continuidade dos projetos iniciados e que possuem prioridade em relação a novos projetos e as despesas de manutenção para a conservação do patrimônio público;

h) o equilíbrio das contas do Poder ou órgão; e,

i) no caso específico para o Poder Legislativo Municipal, os gastos totais do poder.

Ressalte-se ainda, que para a emissão do Parecer Prévio Favorável das Contas é imprescindível a instituição e manutenção de sistema de controle interno para fiscalização do cumprimento das normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, de acordo com os artigos 31 e 74 da Constituição Federal.

Quanto à forma do Parecer Prévio, apresento a seguir a configuração que me parece mais conveniente:

***“Pela emissão de PARECER PRÉVIO:***

***- FAVORÁVEL/CONTRÁRIO à aprovação pela Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, das Contas de Gestão do Chefe do PODER EXECUTIVO, relativas ao exercício de XXXX;***

***- FAVORÁVEL/CONTRÁRIO à aprovação pela Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, das Contas de Gestão dos Presidentes dos órgãos do PODER LEGISLATIVO, relativas ao exercício de XXXX;***

***- FAVORÁVEL/CONTRÁRIO à aprovação pela Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, das Contas de Gestão do Chefe do PODER JUDICIÁRIO, relativas ao exercício de XXXX;***

**- FAVORÁVEL/CONTRÁRIO à aprovação pela Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, das Contas de Gestão do Chefe do MINISTÉRIO PÚBLICO, relativas ao exercício de XXXX."**

Ressalte-se, que o sistema de fiscalização constitucional, para qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, estabelece a obrigatoriedade, o dever de prestar contas (§ único do artigo 70 da C. F.), as quais serão processadas e julgadas de acordo com as normas previstas na própria Constituição ou na legislação infraconstitucional.

Assim, as contas dos responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, com vistas ao atendimento dos objetivos de fiscalização acima referidos, continuarão em exame na Prestação de Contas dos Ordenadores de Despesas.

**QUE DESPESA DEVE SER COMPARADA COM A RECEITA  
REALIZADA (EMPENHADA, LIQUIDADA OU PAGA)**

Previsão Legal: Artigo 52 da LRF

O artigo 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece que o relatório a que se refere o § 3º do artigo 165 da Constituição Federal (Relatório Resumido de Execução Orçamentária) abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, e será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e será composto de:

I – Balanço Orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

O aspecto polêmico concentra-se em qual a Despesa deverá ser comparada à Receita Realizada.

O artigo 52 não fala em nenhum momento em despesa paga.

No meu ponto de vista o artigo 52 está claramente definido e não traz nenhuma polêmica, conforme demonstrarei a seguir:

I – O inciso I fala de Balanço Orçamentário que tem por objetivo demonstrar o comportamento da Receita e da Despesa, indicando o Resultado Orçamentário do bimestre e do exercício, devendo ser utilizada a Despesa Liquidada para efeito de comparação com a Receita Realizada;

II – O inciso II refere-se aos Demonstrativos das Execuções da Receita e da Despesa e tem por objetivo evidenciar o comportamento da previsão e arrecadação da Receita, bem como o comportamento do Orçamento aprovado e da Despesa Empenhada e Liquidada no bimestre e no exercício.

No inciso II, a princípio, a Despesa Empenhada deve ser comparada com a Receita Realizada, no bimestre e no exercício, pois o regime contábil da despesa é o da competência, que considera a despesa efetuada quando do seu empenhamento, independentemente do seu pagamento, conforme dispõe o artigo 35 da Lei Federal n.º 4.320/64.



TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.:

131

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO***Gabinete do Conselheiro Jonas Lopes de Carvalho Junior*

Ofício Circular GC-7 nº01/01 Rio de Janeiro, 12 de março de 2001

Senhor Presidente  
Senhores Conselheiros

Submeto à apreciação de V.Exas., com vistas ao Conselho Superior de Administração, os comentários que me competiam fazer acerca de alguns temas pertinentes à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, encaminho em anexo as minhas conclusões a respeito de questões abordadas pelos artigos 18,62 e 63 daquele diploma legal, objetivando contribuir para a consolidação do entendimento deste Tribunal a respeito dos questionamentos apresentados pela Comissão instituída através do Ato Executivo nº 13.958/01.

Por derradeiro, informo que permito-me ratificar, na íntegra, o estudo já elaborado pela Comissão supra referida sobre a competência dos Tribunais de Contas para certificar o cumprimento do art.25 da Lei Complementar Federal nº101/2000.

Atenciosamente,

  
**JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR**  
CONSELHEIRO

Excelentíssimo Senhor  
Conselheiro **ALUÍSIO GAMA DE SOUZA**

TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fls.: 132



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR**

**ASPECTOS POLÊMICOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE**  
**FISCAL (Lei Complementar nº 101/2000)**

**COMO O MUNICÍPIO COM MENOS DE 50.000 (CINQUENTA MIL) HABITANTES EXERCERÁ A OPÇÃO DO ART. 63 DA LRF?**

**Fundamentação:** Art. 63 - *É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por:*

*I – aplicar o dispositivo no art. 22 e no § 4º do art. 30 ao final de semestre;*

*II – divulgar semestralmente:*

*a) VETADO*

*b) o Relatório da Gestão Fiscal;*

*c) os demonstrativos de que trata o art. 53;*

*III – elaborar o Anexo de Política Fiscal do plano plurianual, o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da lei de diretrizes orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação desta Lei Complementar.*

*§1º - A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre;*

*§2º - Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.*

O tema, ora em debate, foi um dos 25 considerados polêmicos na reunião realizada em São Paulo, promovida pelo Instituto Ruy Barbosa, nos dias 31 de outubro e 1º de novembro de 2000, entre os técnicos dos Tribunais de Contas. Naquela ocasião decidiu-se sortear os 25 temas entre os Tribunais de Contas do Brasil para estudo e apresentação de trabalho e discussão numa próxima reunião a ser marcada no Rio de Janeiro. O assunto em tela foi sorteado ao Tribunal de Contas de Roraima, cuja apresentação do trabalho ocorreu no encontro realizado no Auditório do BNDES, promovido pelo Instituto Ruy Barbosa, nos dias 8 e 9 de Fevereiro de 2001.

Abaixo, destaco os principais pontos do trabalho apresentado pelo Tribunal de Contas de Roraima, verbis:

*“Observamos, portanto, que, em se tratando de município e tendo em vista o teor do art. 20, § 2º, II, “d”, a LRF obriga somente o Prefeito, na condição de titular do Poder Executivo, e o Presidente da Câmara Municipal, na condição de titular do Poder Legislativo, pois que não temos notícia da existência de Tribunal de Contas de Município com população inferior a 50.000 (cinquenta mil) habitantes.*



*Percebe-se, portanto, que a regra geral para todos os municípios é o cumprimento das exigências nos prazos estabelecidos nos arts. 5º, I, 22, 30, § 4º, 52 e 54 da Lei de Responsabilidade Fiscal.*

*A solução sugerida pela Equipe de Trabalho deste TCE/RR é que todos os municípios com população inferior a 50.000 (cinquenta mil) habitantes, pelo simples fato de se enquadrarem nesta situação, sejam obrigados a fazer a opção mediante comunicação ao Tribunal de Contas via ofício, uma vez que é o órgão que tem a função de fazer o acompanhamento da gestão fiscal e orçamentária – sob pena de caírem na Regra Geral dos artigos 52 e 54 da LRF.*

*O modelo de Instrução Normativa elaborada pelo Tribunal de Contas do Estado de Roraima determina aos titulares dos Poderes (Prefeito e Presidente da Câmara Municipal) no sentido de se manifestarem até o último dia do mês de janeiro de cada ano sobre a opção facultada pelo art. 63 da LRF, sendo que o silêncio no prazo estipulado pelo Tribunal de Contas importa na aplicação da Regra Geral dos prazos estipulados pela LRF.*

#### **DA CONCLUSÃO DO TRABALHO**

*Os municípios formalizarão a opção facultada pelo art. 63 da LRF através de comunicação via ofício, dos titulares dos Poderes, ao Tribunal de Contas.”*

Toda iniciativa que tem por objetivo criar as condições adequadas ao exercício da fiscalização da aplicação da LRF deve merecer especial atenção. No entanto, sobre este tema específico tenho opinião diferente.

Acredito que a tentativa de, alguma forma, regulamentar o artigo 63 não é a mais correta. Data vênia, não deve o Tribunal de Contas impor aos Municípios, compreendidos os Poderes Executivo e Legislativo, o momento em que exercerão o seu direito de optar pela permissão concedida nos incisos I, II e III do art. 63 da LRF.

Esta faculdade, que a lei lhes atribui, deverá ser exercida levando-se em conta as condições peculiares de cada um. Os Municípios deverão avaliar os recursos materiais e humanos de que dispõem para o atendimento das novas exigências da LRF, decidindo-se, por critérios de conveniência e oportunidade, por quais prazos adotarão para atendê-las. Logo, entendo que não cabe a esta Corte antecipar o momento em que a escolha pela opção se formalizará.

Esta opção será feita, e dela o Tribunal tomará conhecimento, tendo em vista o que dispõe a Deliberação TCE nº 218/00, a partir do momento em que cada Município, enquadrado no caput do art. 63 da LRF, promova o cumprimento das exigências descritas nos seus incisos I, II e III.

Caberá ao Tribunal de Contas tomar as medidas internas que lhe competir para manter sob seu controle a real situação dos jurisdicionados municipais (Poder Executivo e Poder Legislativo) perante às obrigações impostas pela LRF e às normas que vier a editar, independente de estarem ou não enquadrados no caput do art. 63 da LRF.

**AS RESTRIÇÕES DO ARTIGO 62 APLICAM-SE, POR SIMETRIA, À UNIÃO  
E AOS ESTADOS?**

**Fundamentação:** *Art. 62 – Os Municípios só contribuirão para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver:*

*I – autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual;*

*II – convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme sua legislação.*

O tema, ora em debate, foi um dos 25 considerados polêmicos na reunião realizada em São Paulo, promovida pelo Instituto Ruy Barbosa, nos dias 31 de outubro e 1º de novembro de 2000, entre os técnicos dos Tribunais de Contas. Naquela ocasião decidiu-se sortear os 25 temas entre os Tribunais de Contas do Brasil para estudo e apresentação de trabalho e discussão numa próxima reunião a ser marcada no Rio de Janeiro. O assunto em tela foi sorteado ao Tribunal de Contas de Tocantins, cuja apresentação do trabalho ocorreu no encontro realizado no Auditório do BNDES, promovido pelo Instituto Ruy Barbosa, nos dias 8 e 9 de Fevereiro de 2001.

Abaixo, destaco os principais pontos do trabalho apresentado pelo Tribunal de Contas de Tocantins, verbis:

*“Buscando o equilíbrio federativo, a Constituição Federal de 1988 elenca as competências ou poderes da União, dos Estados e dos Municípios. Assim, o Brasil é um Estado Federal onde impera a regra correspondente ao sistema de execução imediata dos serviços públicos em que suas entidades autônomas mantêm seu corpo de servidores destinados a executar os serviços das respectivas administrações, mantendo-se responsável, consequentemente, pelo seu respectivo custeio.*

*O parágrafo único do artigo 23 da Constituição Federal, no entanto, prevê a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.*

*As transferências de recursos podem ser de origem constitucional (art. 157 ao 159 e 162, §§ e incisos da Constituição Federal); legal (criada em lei ordinária) e simplesmente orçamentária, ou seja, incluída no orçamento, sem vinculação a uma disposição legal prévia, também denominada transferência voluntária, transferências estas contabilizadas na forma descrita no § 1º do artigo 6º, da Lei nº 4320/64. Tal é a regra para todas as entidades.*

*O conceito de transferência voluntária, feito por exclusão, consta do caput do artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal, estando arrolados nos seus incisos (I a IV) todos os requisitos para repasse e para a obtenção, dentre os quais verifica-se vetado o inciso II, que exigia a sua formalização por meio de convênio.*

*Perquirindo as razões do veto, constata-se que o mesmo se deu em virtude de que esta exigência em "lei complementar inviabilizaria futuras experiências de simplificação de procedimentos no âmbito da Administração Pública, em programas onde aquele instrumento mostra-se progressivamente dispensável por outros mais modernos e eficazes", a exemplo dos programas de "Alimentação Escolar", "Dinheiro na Escola", cujos recursos são transferidos automaticamente.*

*Levanta, também, referido veto "a possibilidade do restabelecimento da exigência do convênio para as transferências voluntárias anualmente e com as devidas exceções, na Lei de Diretrizes Orçamentárias."*

*É cediço, todavia, que não obstante as normas constitucionais relativas à repartição de competências, os Municípios custeiam, diretamente, ou seja, na âmbito da própria entidade, despesas de competência exclusiva da União ou do Estado-Membro que, embora sejam de interesse nacional ou estadual, respectivamente, não deixam de ser também de interesse local.*

*Com efeito, têm ficado a cargo dos Municípios, especialmente de pequeno porte, serviços, tais como, manutenção de estradas estaduais e federais; doação ou pagamento de aluguel de imóveis para implantação de serviços estaduais e federais; manutenção de veículos, equipamentos e prédios; manutenção da delegacia de polícia (gasolina, alimentação para guardas, etc) e até mesmo cessão de pessoal para garantir o funcionamento das repartições públicas federais e estaduais, a exemplo da Justiça Federal.*

*A situação se reveste da maior gravidade, haja vista o custeio desses serviços, na maioria das vezes, ser realizado naturalmente, ou seja, sem autorização orçamentária e sem convênio, possibilitando a alguns Municípios de pequeno porte o pagamento até mesmo de aluguel das residências do juiz, promotor e delegado de polícia.*

*Destarte, o artigo 62, ao determinar que os Municípios só contribuirão para custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver autorização na Lei de Diretrizes e na Lei Orçamentária, bem como convênio, acordo, ajuste ou instrumento congênere, tem como fonte uma realidade social específica dos Municípios. Tal dispositivo, portanto, embora não corrija a anomalia, restringe a prática hoje existente, com vistas ao restabelecimento do equilíbrio das finanças públicas, objetivo maior da Lei de Responsabilidade Fiscal.*

*Além disso, face ao princípio da legalidade, segundo o qual só é permitido à Administração Pública fazer o que a lei determina, não há que se falar em simetria. Qualquer contribuição do Estado ou da União deve subsumir-se, em sua inteireza, aos dispositivos constitucionais e legais acima citados, do contrário, constituirá um ilegalidade.*

*Assim, a equipe de estudo deste Tribunal de Contas, designada pela Portaria nº 26/2001, conclui que:*

*1 – as restrições do artigo 62 não se aplicam, por simetria, à União e aos Estados. Estas entidades deverão obedecer às normas previstas nos artigos 6º, da Lei nº 4.320/64 e 25 da Lei Complementar nº 101/2000;*

*2 – os requisitos das transferências voluntárias, de uma forma geral, estão arroladas no artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, no que tange à exigência do convênio, bem como suas exceções, as normas deverão ser estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias;*

*3 – o artigo 62 é norma de natureza excepcional para o caso específico dos Municípios, no sentido de que cesse cada vez mais os custeios de despesas de outros entes da federação, limitando somente aqueles considerados altamente relevantes aos interesses locais, “na tentativa de restabelecer a equação atribuições/receitas dos municípios”.*

Ao que me parece, o estudo feito pelo Tribunal de Contas do Estado de Tocantins aborda aspectos de ordem social ligados à realidade de muitos Municípios brasileiros.

A regra inserta no art. 62 da LRF visa alcançar situações próprias e específicas das administrações municipais.

É bem verdade que o efeito prático do dispositivo em tela busca restringir a prática de atos desvantajosos não mais condizentes com o nova ordem fiscal, com vistas ao pronto restabelecimento do equilíbrio das finanças públicas, objetivo maior, sem dúvida, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Logo, a exemplo da posição firmada pelo Tribunal de Contas de Tocantins, tenho opinião de que não há, de fato, que falar em simetria à União e aos Estados, posto que a especificidade tratada no caput do art. 62 não afetam outros senão aos Municípios, enquanto que aqueles devem se valer, se for o caso, das normas previstas no art. 25 da Lei Complementar nº 101/00, que cuida das Transferências Voluntárias.

**PAGAMENTO INATIVOS RECURSOS DO TESOIRO**

**Fundamentação:** Art. 19 – *Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:*

...

§ 1º *Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:*

...

*VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:*

*a) da arrecadação de contribuições dos segurados;*

*b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;*

*c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.*

O art. 19, parágrafo único, inciso VI, da LRF cuidou de desconsiderar no cálculo da despesa total com pessoal, a que trata o art. 18, as despesas custeadas com recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição Federal e as demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive produto da arrecadação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro (alíneas “a”, “b” e “c”).

O art. 18 define o que são as despesas com pessoal, verbis:

*“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 e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.*

§ 1º - *Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.*

§ 2º - A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês de referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência."

Portanto, face ao que dispõe o art. 19, parágrafo único, inciso VI, da LRF, o cômputo da parcela referente à pessoal inativo que integra o total da despesa com pessoal, de que trata o art. 18, indica os gastos com agentes públicos aposentados sob o regime em que o benefício da aposentadoria tem o caráter de assistência social ao servidor, pois, neste caso, o pagamento de proventos se dará diretamente pelo Tesouro do respectivo ente da Federação.

Face ao exposto, os valores despendidos pelo Tesouro para custear as despesas com pagamentos a inativos serão computados na verificação dos limites definidos para gastos com despesa de pessoal.

A dúvida que se levanta, em relação ao pagamento de inativos com recursos do Tesouro, é: **o Poder Executivo absorverá a totalidade dessas despesas para fins de apuração do seu limite com pessoal ou deverá ser distribuído proporcionalmente entre todos os Poderes e Órgãos envolvidos?**

O art. 19 da Lei estabeleceu nos incisos I, II e III, para cada Ente da Federação, o limite global para fins de apuração da despesa total com pessoal, verbis:

*"Art. 19 – Para fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:*

- I – União: 50% (cinquenta por cento);*
- II – Estados: 60% (sessenta por cento);*
- III – Municípios: 60% (sessenta por cento)."*

Contudo, o art. 20, por sua vez, criou a regra de que os limites globais serão repartidos, em cada esfera de governo, obedecendo a critérios e a percentuais individuais definidos a cada Poder e Órgão, verbis:

*"Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:*

*I - na esfera federal:*

- a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;*
- b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;*

c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;

d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

**II - na esfera estadual:**

a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;

d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

**III - na esfera municipal:**

a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

§ 1º - Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 2º - Para efeito deste artigo entende-se como órgão:

**I - o Ministério Público;**

**II- no Poder Legislativo:**

a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;

c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;

d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;



*III - no Poder Judiciário:**a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;**b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.**..."*

Tendo em vista a regra de repartição dos limites, estabelecida no art. 20, conjugada com o conceito de despesa total com pessoal previsto no art. 18, e o princípio do equilíbrio das contas públicas, entendo, portanto, que o pagamento de inativos com recursos do Tesouro deverá ser apurado individualmente, levando-se em conta a origem de sua competência (Poder e Órgão), sobre os quais irão compor a base de cálculo na qual incidirá os percentuais fixados no art. 20.

Logo, a meu ver, entendo que deva ser afastada a hipótese de atribuir ao Poder Executivo o encargo de assumir o ônus de computar, na sua despesa total com pessoal, o pagamento integral de inativos custeados com recursos do Tesouro.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL  
(LEI COMPLEMENTAR 101/2000)

ENCONTRO PROMOVIDO PELO INSTITUTO RUY BARBOSA  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

LOCAL: AUDITÓRIO DO BNDES

DIAS 08 E 09 DE FEVEREIRO DE 2001

TESE PARA DEBATE

Autor:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO  
RIO DE JANEIRO

TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

Fis.: 144



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - TCE-RJ  
Comissão Especial criada pelo Ato Executivo no. 13.958/01

### O Tribunal de Contas e as Transferências Voluntárias

Ref.: Estudo sobre a competência dos  
Tribunais de Contas para certificar o  
cumprimento do art. 25 da Lei  
Complementar Federal nº. 101/2000.

Introdução

O Instituto Ruy Barbosa, em ofício encaminhado ao Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, informou que, em prosseguimento às discussões técnicas mantidas na reunião realizada em São Paulo nos dias 31/10 e 01/11 de 2000, foi destinado a esta Casa o desenvolvimento do tema "Os tribunais têm competência para certificar o cumprimento da LRF para fins do cumprimento do artigo 25 (recebimento de transferências voluntárias)?", para apresentação de tese aos demais Tribunais e ulterior debate.

O artigo 25 da Lei Complementar nº 101/00 trata das exigências que devem ser cumpridas pelos entes transferidor e beneficiário para a realização de transferências voluntárias.

A Atuação dos Tribunais de Contas nas Transferências Voluntárias

Inicialmente, cabe destacar a definição de transferências voluntárias apresentada na Lei, inserta no artigo 25, bem como as exigências necessárias para a sua realização:

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

“§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

I - existência de dotação específica;

II - (VETADO)

III - observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

d) previsão orçamentária de contrapartida.

§2º. É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.

§3º. Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, executam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.”

O cumprimento das exigências contidas no § 1º compete tanto ao ente repassador como ao beneficiário, que deverão preencher certos requisitos para que a transferência seja efetivada.

Ao ente repassador exige-se observar o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, em especial condições e exigências para transferências (art. 4, I, “f” da LC 101/00), bem como a efetiva existência de dotação específica para a operação (art. 25, § 1º, I) sendo-lhe vedada, ainda,

a possibilidade de destinação de recursos para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista do ente beneficiário (inciso X, art. 167 da C.F.).

Ao ente beneficiário, exige-se a comprovação dos quesitos estabelecidos nas alíneas do inciso IV, do § 1º do art. 25, bem como a impossibilidade da utilização dos recursos recebidos em finalidade diversa da pactuada (§2º), informações que deverão ser prestadas pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno do beneficiário ao órgão repassador.

A comprovação do cumprimento das exigências estabelecidas pelas alíneas "a" e "d" compete exclusivamente ao beneficiário: a primeira porque diz respeito ao relacionamento direto entre o repassador e o beneficiário, que deverá comprovar estar em dia com seus compromissos; a segunda por referir-se a questões orçamentárias do ente beneficiário.

As exigências estabelecidas pelas alíneas "b" e "c" também são de comprovação obrigatória pelo ente beneficiário. Entretanto, por se referirem a limites constitucionais de aplicação na saúde e educação e a limites de endividamento e de gastos com pessoal, todos verificados pelos Tribunais de Contas por ocasião da Prestação de Contas e dos Relatórios de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, poderá seu cumprimento ser atestado pelo respectivo Tribunal de Contas, caso seja solicitado pelo ente repassador ou pelo próprio beneficiário, quando entenderem necessário.

Esclareça-se que a atestação, pelos Tribunais de Contas, do cumprimento dos limites acima citados não é uma exigência da Lei, tal como ocorre em relação à Certidão a ser emitida pelos Tribunais para fins da contratação de operações de crédito (art. 13 da Resolução nº 78/98 do Senado Federal, alterada pela Resolução nº 62/00), mas decorre da competência das Cortes de Contas para fiscalização do cumprimento das normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 101/00, art. 59, *verbis*:

"Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:"

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39."

Depreende-se, portanto, que o cumprimento das alíneas "b" e "c" do inciso IV do § 1º do artigo 25 poderá ser objeto de certificação, por parte dos Tribunais de Contas, sem prejuízo da fiscalização exercida sobre a totalidade dos procedimentos relativos à transferência em momento oportuno, em especial em relação à efetiva utilização dos recursos na finalidade pactuada.

Ressalte-se que a eventual sanção de suspensão das transferências, aplicável pelo ente repassador, que não poderá atingir as que se destinam a ações nas áreas de educação, saúde e assistência social, está prevista em diversos artigos da referida Lei, dentre os quais os abaixo relacionados:

- 1) Instituição, previsão e arrecadação dos tributos em desacordo com a Lei (Art. 11, par. único)
- 2) Não recondução das despesa de pessoal aos limites dentro do prazo estabelecido (art. 23, § 3º)
- 3) Não recondução da dívida aos limites dentro do prazo (art. 31, § 2º)
- 4) Prestação de garantia sem o cumprimento das exigências da Lei (art. 40, § 2º)
- 5) Não cumprimento dos prazo de remessa das contas à União e ao Estado, para fins de consolidação (art. 51, § 2º)

Outro aspecto que também deve ser considerado diz respeito à possibilidade dos repassadores ou beneficiários serem Prefeitos Municipais, circunstância que poderá caracterizar, caso ocorra algum descumprimento às determinações da Lei, a tipificação do crime de responsabilidade previsto no art. 1º, inciso XXIII do Decreto-Lei nº 201/67, alterado pela Lei Federal nº 10.028/00, "*in verbis*":

"Art. 1º - São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:

(.....)

XXIII - realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei.

§ 1º - Os crimes definidos neste artigo são de ordem pública, punidos os dos itens I e II, com a pena de reclusão, de dois a doze anos, e os demais, com a pena de detenção, de três meses a três anos.

§ 2º - A condenação definitiva em qualquer dos crimes definidos neste artigo, acarreta a perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular."

TCE - RJ

PROCESSO Nº 300.469-1/01

RUBRICA

15

Fls.: 148

### CONCLUSÃO

Por fim, conclui-se que os Tribunais de Contas têm competência para certificar o cumprimento das alíneas "b" e "c" do inciso IV do § 1º do artigo 25 da LRF, pois que decorre de procedimento de fiscalização, estabelecido no art. 59. Esta competência, entretanto, não implica em obrigatoriedade, uma vez que a Lei exige que a comprovação do cumprimento das exigências seja realizada pelas partes interessadas, que serão fiscalizadas posteriormente pelos Tribunais de Contas.

Assim, desde que solicitado pelo órgão repassador ou beneficiário, podem os Tribunais de Contas, com base no exame do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, Relatório de Gestão Fiscal e das Prestações de Contas Anuais, emitir certidão, com validade a ser definida por cada Tribunal, quanto ao cumprimento das exigências acima referidas por parte do ente beneficiário.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
*GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA*

**COMENTÁRIOS SOBRE OS GASTOS COM INATIVOS E  
PENSIONISTAS PAGOS PELO RIOPREVIDÊNCIA  
COM RECURSOS DO TESOUREIRO**

Os comentários a seguir elaborados pretendem alertar os Poderes Legislativo (inclui o TCE-RJ) e Judiciário do Estado do Rio de Janeiro sobre a possibilidade de ocorrer uma expressiva elevação percentual de seus gastos com pessoal em relação a Receita Corrente Líquida, face à mudança de critério de alocação de gastos com inativos e pensionistas. De fato, em razão de interpretações manifestadas, a partir do exercício de 2001 deverão ser computados na apuração dos gastos com pessoal destes Poderes, as despesas realizadas pelo RIOPREVIDÊNCIA destinadas ao pagamento de inativos e pensionistas dos regimes próprios de previdência dos servidores da Assembléia Legislativa, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e Ministério Público, quando utilizados recursos do Tesouro. Outrossim, o Decreto Estadual nº 27.895, de 08 de março de 2001, modifica a metodologia anterior, ou seja, delibera que os gastos com inativos e pensionistas deverão ser apurados por órgão para fins de apuração do previsto na Lei Complementar nº 101/00.

A conclusão do Conselheiro Jonas Lopes de Carvalho Junior - semelhante a já manifestada pelo Tribunal de Contas do Tocantins – exarada recentemente após análise de um dos questionamentos relacionados aos chamados “aspectos polêmicos” da Lei de Responsabilidade Fiscal -, é transcrita a seguir:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA**

*“Tendo em vista a regra de repartição de limites, estabelecida no art. 20, conjugada com o conceito de despesa total de pessoal previsto no art. 18, e o princípio de equilíbrio das contas públicas, entendo, portanto, que o pagamento de inativos com recursos do Tesouro deverá ser apurado individualmente, levando-se em conta a origem de sua competência (Poder e Órgão), sobre os quais irão compor a base de cálculo na qual incidirá os percentuais fixados no art. 20.*

*Logo, a meu ver, entendo que deva ser afastada a hipótese de atribuir ao Poder Executivo o encargo de assumir o ônus de computar, na sua despesas total com pessoal, o pagamento integral de inativos custeados com recursos do Tesouro.”*

Muito embora considere, *a priori*, a conclusão exposta pelo nobre Conselheiro a mais adequada, alerta para às consequências que sua adoção trará, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, aos Poderes supramencionados:

Ao longo do exercício de 2000, todas as despesas com ativos e inativos foram lançadas a conta do RIOPREVIDÊNCIA. Porém, conforme Balanço<sup>1</sup> da referida Autarquia, parcela destes gastos (R\$ 728 milhões) foram custeadas com recursos do Tesouro, como demonstrado:

<sup>1</sup> Balanço do Fundo Único de Previdência do Estado. SIAFEM em 12/02/2001.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA**

Descrição	R\$ milhões	% s/ Total
Despesas com Pessoal e Encargos	2.980	100,0 %
Receitas de Contribuições	388	13,0 %
Receitas de Títulos	1.390	46,6 %
Recursos do Tesouro do Estado	728	24,3%
Total Receita	2.506	84,0%
Diferença (Empenhos não pagos e IRRF)	474	16,0%

Ou seja, ao longo do exercício de 2000, o RIOPREVIDÊNCIA realizou despesas com inativos, pensionistas e encargos equivalentes a R\$ 2.9 bilhões, pagos com receitas de contribuições dos servidores, R\$ 388 milhões, e de títulos de sua carteira, R\$ 1,4 bilhão (estas receitas excluem a contrapartida de despesas do câmputo de gastos com pessoal), recursos do Tesouro, R\$ 728 milhões (despesas pagas com esta fonte deverão, de acordo com a Lei Complementar nº 101/00, ser incluídas no cálculo dos gastos com pessoal). A diferença entre as despesas e receitas, R\$ 474 milhões, é composta por empenhos não pagos e pelo o imposto de renda retido na fonte, pois este é lançado contra despesa de encargos mas não é recolhido junto à União face a isonomia tributária entre os entes da Federação insculpida na C.F..

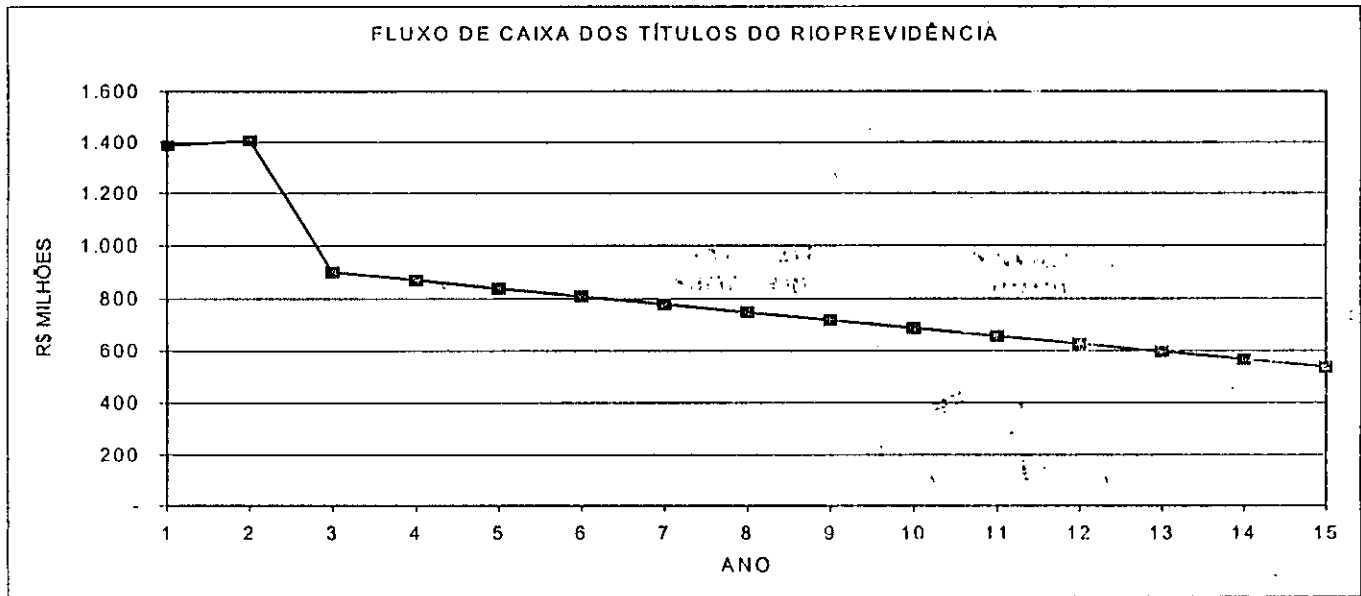
Ou seja, ao longo do exercício de 2000, R\$ 728 milhões deveriam ter sido alocados, após rateio, como despesas de pessoal dos Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público, mas foram lançados na sua totalidade como despesas de pessoal do Executivo.

Apesar do valor não ser tão expressivo, deve-se considerar alguns aspectos preocupantes:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA

1. Os recursos próprios do RIOPREVIDÊNCIA devem decrescer progressivamente entre os exercício de 2000 a 2014, principalmente após findo o exercício de 2001, conforme demonstrado no gráfico a seguir:



Nota: Em valores de 31/12/2000.

- Ou seja, os valores a serem rateados entre os Poderes serão progressivamente maiores, pois as receitas próprias de títulos decrescerão de R\$ 1,4 bilhão em 2001, para R\$ 850 milhões em 2002, levando o Tesouro a cobrir a diferença.
2. A base de rateio a ser adotada poderá prejudicar os Poderes Legislativo, Judiciário e o Ministério Público. De fato, o único fundo previdenciário estadual que possui patrimônio, e, por consequência gera receita, é o RIOPREVIDÊNCIA (ligado ao Poder Executivo). Considerando que os

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

*GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA*

inativos e pensionistas dos outros Poderes e o Ministério Público possuem regime previdenciário próprio, com fulcro nas das Leis Estaduais n.ºs. 3.308, 3.309, 3.310 e 3.311/99, o cálculo a ser elaborado pelo Executivo poderá, mesmo que inadequadamente, alocar todos os aportes de recursos do Tesouro para cobertura do deficit previdenciário dos mesmos a conta dos Poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público.

3. Os valores pagos aos inativos e pensionistas da Assembléia Legislativa e do TCE-RJ são superiores aos gastos com servidores ativos destes mesmos órgãos. Por conseguinte, caso entrem no cômputo do gasto com pessoal deverão ao menos dobrar os percentuais de gastos com pessoal destes em relação a receita corrente Líquida. Os gastos para o pagamento dos inativos e pensionistas do Poder Judiciário também são muito expressivos.

Não obstante a preocupação já externada, em 09 de março de 2001, foi publicado o Decreto n.º 27.895, dando nova redação ao Decreto n.º 27.817, de 26/01/01 que dispõe sobre a execução orçamentária e financeira do Estado para o exercício de 2001. O Parágrafo Único do Artigo 35 do Anexo do já referido Decreto estabeleceu:

*"As quotas de pessoal e encargos serão lançadas da seguinte forma:*

*I – pessoal e encargos à conta do Orçamento 2001 do órgão ou entidade*

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
*GABINETE DO CONSELHEIRO SERGIO F. QUINTELLA*

*II – inativos e pensionistas à conta do Orçamento 2001 do RIOPREVIDÊNCIA, identificando o órgão ou entidade de origem, para efeito do cálculo dos percentuais previstos na Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.”*

Muito embora não se possa asseverar, da leitura do dispositivo depreende-se que os gastos com inativos e pensionistas e inativos dos Poderes Legislativo, Judiciário e do Ministério Público poderão ser segregados e incluídos no cálculo de gastos de pessoal dos mesmos, mudando-se, portanto, o critério utilizado ao longo do exercício de 2000.

Externadas às preocupações, observo que o Conselho Superior deverá oportunamente deliberar sobre as medidas a serem adotadas, principalmente no que tange ao aprofundamento de estudos visando aferir o impacto da mudança de metodologia na alocação das despesas com inativos e pensionistas, bem como, as providências que por ventura se farão necessárias.

Rio, 13 de março de 2001.

SERGIO F. QUINTELLA

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**GABINETE DO CONSELHEIRO JOSÉ LEITE NADER**

**COMENTÁRIOS SOBRE OS GASTOS COM INATIVOS  
E PENSIONISTAS PAGOS PELO RIOPREVIDÊNCIA  
COM RECURSOS DO TESOIRO**

Com relação aos gastos com inativos e pensionistas, à conta do RIOPREVIDÊNCIA, a serem rateados pelos Poderes e Órgãos, quando realizados com recursos do Tesouro, cabem as seguintes considerações:

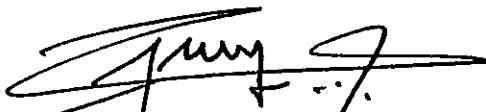
- No exercício de 2000, todas as despesas com inativos e pensionistas foram lançadas à conta do RIOPREVIDÊNCIA, criado para essa finalidade, ou seja, para custear as despesas com os servidores que passaram à inatividade, ou com seus pensionistas, e foram consideradas como despesas do Poder Executivo, que é o gestor do fundo, para efeito dos limites das despesas de pessoal previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal. Ratear agora as despesas entre os Poderes e Órgãos significaria mudar as "regras do jogo", já definidas no exercício de 2000, à luz das disposições da mencionada Lei.
- O RIOPREVIDÊNCIA tem seus recursos oriundos de contribuições, do seu patrimônio e do Tesouro, que suplementa os gastos com pessoal e encargos. Já é sabido que os recursos próprios provenientes de títulos em carteira devem decrescer progressivamente a partir do exercício de 2002. No entanto, é necessário considerar que quando da constituição do fundo, foram-lhe transferidos bens imóveis de titularidade do Estado e créditos sobre a dívida ativa, além dos títulos em carteira. Quanto aos bens imóveis sabe-se que sua documentação não está atualizada e que, na maioria dos casos, encontram-se ocupados ou foram cedidos. Quanto à dívida ativa sabe-se que os créditos foram superavaliados e que sua efetiva cobrança não está sendo realizada a contento. Estes fatos indicam que o patrimônio

alocado no RIOPREVIDÊNCIA é insuficiente e não produz os rendimentos necessários à cobertura das despesas que lhe são inerentes. Tendo em vista a constituição do patrimônio, é necessário promover a realização dos ativos através da venda dos imóveis e da cobrança efetiva da dívida ativa. Assim, o patrimônio do fundo deve ser reavaliado para que se verifique a sua real capacidade de geração de receitas ou um novo patrimônio, realizável, deve ser aportado ao fundo para que este cumpra adequadamente a sua função, tornando desnecessário o aporte de recursos do Tesouro que, se não forem adotadas providências, será cada vez maior.

TCE - RJ
PROCESSO Nº 300.469-1/01
RUBRICA 15
Fis.: 156

CERTIFICO que o Conselho Superior de Administração, em Sessão Administrativa Extraordinária (Reservada) realizada nesta data, decidiu, por unanimidade, pelo encaminhamento dos entendimentos firmados à CENAP para consolidação.

Sala das Sessões, 27 de março de 2001.




JOSÉ MAURICIO DE LIMA NOLASCO  
SECRETÁRIO DA SESSÃO



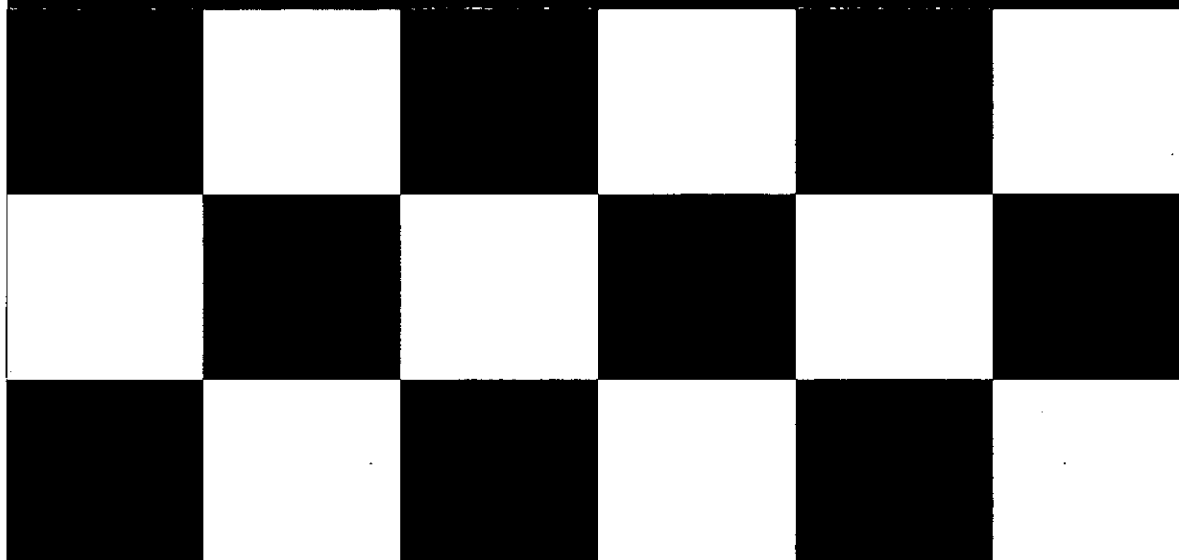
Em anexo, processo 302.935-4/01, no qual foi dado cumprimento à decisão de fl. 157.

SGA, 29 de junho de 2001.



CARLOS CÉSAR SALLY FERREIRA  
Secretário-Geral de Administração

## Sinalética de Microfilmagem e Digitalização



### Gerenciamento Eletrônico de Documentos - GED

Este processo/documento TCE foi microfilmado e digitalizado  
até esta folha, conforme autuação, e identificado abaixo pelo  
GED com nº da guia e do processo

Data 24/11/18

Empresa/Indexador (nome): Rodrigo

Matrícula ou identidade: \_\_\_\_\_

Assinatura ou rubrica: \_\_\_\_\_