



Conheça regras impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal

O ano de 2006 finaliza uma etapa política de quatro anos para mandato de governadores de estados e presidente da República. A Lei de Responsabilidade Fiscal introduziu algumas regras de final de mandato que deverão ser observadas pelos governantes nessa fase da administração estadual e federal.

Basicamente, essas regras referem-se aos gastos com pessoal, contratação de operações de crédito (endividamento) e, principalmente, a realização de despesas que se estenderão até o exercício seguinte (restos a pagar).

Esse texto apresenta os principais aspectos que deverão ser observados nesse período de transição e de final de mandato. As informações contidas nesse material foram, em boa parte, extraídas de textos de diversos estudiosos da LRF e dos pareceres elaborados pelos Tribunais de Contas estaduais e municipais.

Gastos com pessoal

No que se refere às despesas de pessoal, nos 180 dias que antecedem o término da legislatura ou do mandato do chefe do Poder Executivo, nenhum ato que provoque aumento desses gastos poderá ser editado (artigo 21, parágrafo único da LRF). Além disso, sendo excedido o limite de gastos nos estados e na União ou descumprido o compromisso de redução quadrimestral do excesso, aplicam-se as penalidades previstas (reclusão de um a quatro anos, nos termos do artigo 359-G do Código Penal).

Ressalte-se que o aumento nas despesas com folha de pagamentos (incluindo pessoal ativo e inativo) deverá observar como parâmetro as receitas dos entes públicos. Em outras palavras, o descumprimento à regra não está no aumento nominal das despesas, mas no seu deslocamento das receitas arrecadadas.

De acordo com o artigo 20 da LRF, as despesas com pessoal nos estados e municípios não poderão superar a 60% da RCL — Receita Corrente Líquida¹ e 50% da RCL na União. Ainda nos termos da lei fiscal, se um ente público ultrapassar o limite em um quadrimestre, deverá reduzir o excesso nos dois quadrimestres seguintes, sendo que, em ano de final de mandato, não haverá esse prazo para o reenquadramento: as ações punitivas ocorrerão imediatamente se houver excesso no último ano da administração.

Dívida pública

No que se refere às operações de crédito, há três regras de final de mandato: para o montante da dívida, para as operações de crédito por antecipação de receitas (AROs) e para os restos a pagar.

Operações de AROs são aquelas em que o setor financeiro antecipa aos entes públicos as receitas tributárias futuras, sendo que, nessas operações, os tributos são oferecidos em garantia. Restos a pagar são despesas contratadas em um exercício e que serão pagas no todo ou em parte nos exercícios seguintes.

Se o limite máximo para a dívida, estabelecido em resolução do Senado Federal (200% da RCL para



estados e 120% da RCL para municípios), for ultrapassado no primeiro quadrimestre do último ano de mandato, ficará vedada a realização de operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária, se houver. As AROs, por sua vez, são proibidas no último ano do mandato do chefe do Poder Executivo — em anos normais a data limite é 10 de dezembro.

Além disso, nos dois últimos quadrimestres do último ano da legislatura e do mandato do chefe do Poder Executivo, não poderá ser assumida obrigação cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício, a menos que haja igual ou superior disponibilidade de caixa para o sucessor.

Restos a pagar

A rubrica restos a pagar, na sua origem, destinava-se a compatibilizar o término do exercício financeiro com a continuidade da administração pública. Isto porque nem todos os pagamentos de despesas coincidem com o término do exercício financeiro e é natural que algumas despesas que pertencem a um exercício venham a ser pagas no exercício seguinte.

Com o passar do tempo, os restos a pagar foram sendo utilizados como instrumento de rolagem de dívidas. Essa prática decorria, em grande medida, de deficiências do processo orçamentário como instrumento de planejamento. O orçamento, alimentado por superestimativas de receitas e/ou subestimativas de despesas, embutia autorização para assunção de compromissos que não eram acompanhados pela efetiva arrecadação de receitas. A falta de sincronia entre orçamento e execução financeira e a ausência de medidas corretivas ocasionava uma sobra de pagamentos que não podiam ser atendidos no mesmo exercício e, portanto, eram transferidos para o exercício seguinte sob a forma de restos a pagar.

O orçamento do exercício seguinte, por sua vez, freqüentemente não contemplava espaço para esses gastos que, para serem atendidos, ocasionavam deslocamento de outras despesas. Estas, por sua vez, seriam também transferidas sob a mesma rubrica para o terceiro exercício, configurando-se então uma “rolagem extra-orçamentária” de dívidas.

A situação tornava-se mais grave quando a série de planejamentos deficientes fazia com que os problemas se acumulassem, dando origem a uma trajetória crescente de endividamento de curto prazo. E, ainda mais, quando em último ano de mandato, a pressão pela acomodação de despesas também aumentava, elevando o volume de restos a pagar a tal magnitude que, muitas vezes, o sucessor era forçado a consumir um ou mais anos de seu mandato apenas para saldar tais dívidas.



Após a LRF, esse tipo de rolagem de dívidas fica vedado no último ano de mandato. O artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal foi concebido com o espírito de, por um lado, evitar que, em último ano de mandato, sejam irresponsavelmente contraídas novas despesas que não possam ser pagas no mesmo exercício, sob pressão do próprio pleito. Por outro lado, o fim do mandato serviria também como ponto de corte para equacionamento de todos os estoques. Em outras palavras, eventuais dívidas poderiam ser roladas ao longo de um mesmo mandato, mas jamais transferidas para o sucessor. A regra obriga o governante a “deixar a casa arrumada para o sucessor”.

Posteriormente, a Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, denominada Lei de Crimes Fiscais, caracterizou como crime ordenar ou autorizar a assunção de obrigação em desacordo com a determinação do referido artigo 42 da LRF.

Várias dúvidas surgiram em relação à interpretação desse dispositivo, tornando-se necessários alguns esclarecimentos. Vamos utilizar como referência o ano de 2006 que é último ano de mandato federal e estadual.

Nos termos do artigo 36 da Lei 4.320/64, somente poderá ser inscrita em restos a pagar a despesa empenhada mas não paga até 31 de dezembro. Além disso, a LRF, no seu artigo 50, inciso II, determina que a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, disposição esta que se aplica também a restos a pagar.

Também a Lei 11.178/05, em seu artigo 106, determina:

“Artigo 106 — Para efeito do disposto no artigo 42 da Lei Complementar no 101, de 2000:

I — considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere; e

II — no caso de despesas relativas à prestação de serviços já existentes e destinados à manutenção da administração pública, considera-se como compromissadas apenas as prestações cujo pagamento deva se verificar no exercício financeiro, observado o cronograma pactuado”.

Deste entendimento, decorrem algumas conclusões:

1 – Se o governante realizar um contrato com execução prevista em vários exercícios (plurianual), não poderá inscrever em restos a pagar ao final do exercício de 2006 despesas que não sejam da competência daquele exercício. Pela mesma razão, também não se deve esperar que o administrador público deixe disponibilidade de caixa para atender a todas as parcelas futuras que não são da competência de 2006. Caso contrário, se essa conduta fosse exigida, ficariam inviabilizados investimentos, pagamento da dívida pública e contratos de prestação de serviços (recolhimento de lixo, transporte, etc.) que se estendem além do final deste exercício.

São a razoabilidade das leis e a continuidade da administração pública que impõem a interpretação do dispositivo à luz do conceito de restos a pagar. Além disso, a expressão “contrair obrigação de despesa” do artigo 42 insere-se em seção denominada “Dos Restos a Pagar” e assim deve ser entendida. Na



administração pública, a assinatura de contrato não basta para caracterizar a obrigação de despesa, a qual deve também ser empenhada e liquidada para que possa ser paga.

2 – É preciso observar também que as despesas que legalmente pertencem ao exercício deverão ser pagas no mesmo exercício ou serem acompanhadas de disponibilidade de caixa. Então, o ente público que empenha as folhas do exercício em janeiro de cada ano e liquida parte da folha de dezembro no dia 5 do mês subsequente deverá deixar disponibilidade de caixa. A LRF não contraria a lei trabalhista, a qual permite o pagamento posterior; apenas exige a disponibilidade de caixa. Infringe o artigo 42 quem, nos oito meses que antecedem o final do mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele ou que a inscreva em restos a pagar (e para tanto deverá previamente empenhar a despesa) sem deixar igual disponibilidade de caixa para que o sucessor possa atendê-la.

Individualização de responsabilidades

Em consonância com a LRF, a qual respeita e preserva o princípio constitucional de independência dos poderes, um poder não será responsabilizado pela ação irregular de outro. Assim, no artigo 20, é definido o nível de individualização das responsabilidades por poder, que deverá acompanhar toda a LRF. Decorrem, então, algumas conclusões:

1 – A disponibilidade de caixa e os restos a pagar a serem considerados para efeito de aplicação do artigo 42 são os do poder ou órgão referido no artigo 20. Não se tratam aqui dos Ministérios enquanto órgãos do Poder Executivo federal, por exemplo, pois não é esse o nível de responsabilização definido no artigo 20. Os órgãos referidos no artigo 20 são Câmara, Senado, Tribunais de Contas, Tribunais de Justiça e outros que possuem autonomia.

2 – A regra possui cunho de responsabilização pessoal e aplica-se no último ano de mandato dos chefes de poder ou órgão referido no artigo 20, portanto, a todos os poderes independentemente de ser o mandato eletivo ou não.

3 – A regra do artigo 42 aplica-se ao último ano de mandato independentemente de quem seja o sucessor. Assim, ainda que o sucessor seja o próprio, em caso de reeleição, a regra precisará ser atendida.

Respeito aos contratos

A LRF também não autoriza nem incentiva a quebra de contratos ou a “maquiagem contábil”. O comportamento do prefeito deverá pautar-se pela prudência, evitando contrair despesas sem que tenha certeza de que haverá condições financeiras para saldá-las.

Não obstante a regra do artigo 42 aplicar-se apenas às despesas contraídas nos últimos oito meses do último ano de mandato, não deverá ser dada prioridade a liquidação desses débitos em detrimento dos assumidos em meses anteriores. Isto porque, primeiro, a Lei 8.666/93 veda tal conduta: No seu artigo 5º, a referida legislação determina, *in verbis*: “Devendo cada unidade da administração obedecer, para cada fonte diferenciada de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo



quando relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada”. Assim, não deve ser dada prioridade à liquidação dos débitos dos últimos oito meses do mandato em detrimento dos anteriores.

A LRF não autoriza nem incentiva a realização de contratos à margem do processo orçamentário. Ao contrário, o artigo 37 da LRF proíbe a assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços (“contratos de gaveta”), caracterizando-se tal ação como operação de crédito vedada. A Lei de Crimes Fiscais, por sua vez, pune com pena de reclusão de um a dois anos a realização de operação de crédito sem autorização legislativa ou com inobservância de condição estabelecida em lei. Assim, recomenda-se que toda a despesa transite pelo orçamento e que toda a despesa que reste a pagar seja efetivamente registrada na rubrica “Restos a Pagar”.

Em determinadas circunstâncias, é possível cancelar empenhos sem prejuízo a fornecedores. Assim, embora o ideal seja agir com prudência, em situações extremas é possível e até recomendável promover o ajuste cancelando empenhos. Contudo, há limites para fazê-lo. Uma vez assumido o compromisso e tendo sido o serviço entregue (liquidado), o pagamento é devido e o fornecedor que o fez de boa-fé não deve ser lesado. Os contratos assumidos que se referirem a serviços já prestados deverão ser honrados.

Em decorrência do artigo 35 da Lei 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas. Por isso, diz-se que temos um regime contábil misto adotado no Brasil, qual seja, de caixa para a receita e de competência para a despesa, daí decorrendo, em uma análise conjunta e em conformidade com os artigos 58 a 65 da Lei 4.320/64, que todo o empenho gera obrigação de despesa.

O termo “obrigação de despesa” como posto na LC 101/00 tem o objetivo de atingir não somente o empenho de despesa, mas também todo aquele compromisso assumido e que efetivamente ainda não esteja materializado na fase do empenho. Uma leitura rápida e descontextualizada dos princípios constitucionais orçamentários, notadamente o princípio da anualidade orçamentária, e com o próprio parágrafo único do artigo 42, poderia levar à interpretação de que o administrador público teria a obrigatoriedade de manter, em sua integralidade, no caixa do poder ou órgão, recursos necessários à satisfação das obrigações de despesa contraídas. Porém, tal entendimento não se afiguraria como procedente.

Ocorre que o caput do artigo 42 da LRF refere-se à obrigação de despesa. Contudo, o seu parágrafo único, ao regulamentar o caput, esclarece que, na determinação das disponibilidades de caixa, deverão ser consideradas as despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. As despesas compromissadas são aquelas que foram ou irão ultrapassar a fase da liquidação do empenho até o final do exercício. Logo, do total da obrigação de despesa contraída nos dois últimos quadrimestres, que ultrapassassem aquele exercício, para fins da apuração das disponibilidades de caixa, somente seriam consideradas aquelas parcelas do compromisso assumido que fossem liquidadas até o final do exercício, ficando as demais, em obediência ao princípio da anualidade orçamentária, com fonte de financiamento nos orçamentos dos próximos exercícios.



Por consequência da aplicação do princípio contábil da competência da despesa, a “obrigação de despesa” de que trata o artigo 42 da LRF, quando do final do exercício, seria praticamente sinônimo de despesa liquidada ou em execução, que deveria ter o seu pagamento efetuado dentro ainda do exercício financeiro ou, no mínimo, que houvesse recursos em caixa disponíveis, neste mesmo exercício, para satisfação da obrigação, mesmo que o pagamento ocorresse no exercício seguinte.

O questionamento seguinte, e que se impõe, é sobre qual o tratamento que deveria dar o poder/órgão para o atendimento do requerido no artigo 42, frente ao cumprimento conjunto do disposto no Decreto-Lei 201/67, artigo 1º, XII, e no artigo 5º da Lei 8.666/93, já citados, quanto à ordem cronológica de pagamento dos fornecedores, se o poder/órgão possuísse saldo elevado de dívidas de curto prazo inscrito em restos a pagar, que o impossibilitasse, nesse exercício, de encerrá-lo com o pleno atendimento do artigo 42.

Reforçando, ainda, este entendimento, refira-se, quanto às despesas abarcando os dois últimos quadrimestres, que o poder público não pode prescindir da realização de determinadas despesas de custeio, tais como aquisição de materiais (de consumo ou permanentes) e de serviços, etc., sob pena de ficar impossibilitado da prestação de serviços mínimos à população. Importante, ainda, mencionar que, no tocante aos recursos financeiros vinculados à aplicação em determinados objetos, seja em decorrência de norma legal ou de convênio, observar-se-ia a ordem cronológica correspondente, assim como estaria vedada sua utilização para o pagamento de despesas que não estivessem relacionadas à sua aplicação.

Outra situação prática, que tem levantado tormentosa dúvida de interpretação, é a que se refere à contratação de execução de obra pública ou de serviços nos últimos oito meses de mandato. A interpretação desse caso, a exemplo do que já foi exposto, deve propiciar a integração do princípio do equilíbrio e da continuidade da administração destacado pela LRF, com os princípios e normas constitucionais orçamentárias e legislação correlata, de forma que preserve a razoabilidade das ações de governo.

Nesse sentido, não se poderia interpretar que, em relação a uma determinada obra de vulto considerável ou a um contrato para prestação de serviços de engenharia de 60 meses, cuja execução do respectivo objeto fosse iniciada nos últimos oito meses de mandato, fosse o administrador compelido a dispor de todo o recurso financeiro necessário quando da celebração do contrato de execução. Não é esse o interesse da lei, e nem poderia ser.

Outro aspecto que deve ser observado é a relação orçamentária do artigo 42 com o que dispõe a Lei de Licitações, Lei 8.666/93, que estabelece:

“Artigo 7º — As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte seqüência:

I — projeto básico;



II — projeto executivo;

III — execução das obras e serviços.

(...)

§ 2º — As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:

I — houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponível para exame dos interessados em participar do processo licitatório;

II — existir orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os seus custos unitários;

III — houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma”.

Convém destacar, por importante, que para uma obra ser licitada, preliminarmente, deve ser atendido o princípio constitucional do planejamento integrado (CF, art. 165), ou seja, essa obra deve ser objeto de previsão no plano plurianual, na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária. De acordo com o transcrito artigo 7º da Lei de Licitações, deve haver, ainda, projeto básico, projeto executivo e normas de execução dessa obra, que incluirão um cronograma de execução. Um dos principais dispositivos que elucidam o impasse encontra-se na Lei 8.666/93, que é o artigo 7º, parágrafo 2º, III, prevê, acertadamente, que a dotação orçamentária necessária à licitação deve ser conjugada com o planejamento da execução a ser realizada no exercício financeiro, tão-somente.

Esta disposição da Lei de Licitações, conforme já asseverado, está em conformidade com o princípio da anualidade previsto no artigo 2º da Lei 4.320/64 e no artigo 165 da CF/88, que determina que a receita e a despesa devem referir-se, sempre, ao período coincidente com o exercício financeiro. Por consequência, se o crédito orçamentário deve limitar-se àquelas parcelas da execução da obra que forem planejadas para o exercício, o mesmo ocorrerá em relação aos respectivos empenhos da despesa, liquidação e pagamento.

No que tange às parcelas subseqüentes, além de a obra estar incluída no PPA, deverá haver previsão da mesma tanto na LDO, quanto na LOA, relativas a cada exercício ao qual a mesma se estenda, tudo nos limites financeiros em consonância com o cronograma de execução físico-financeiro. Em conclusão, os contratos para a execução de obras ou prestação de serviços serão empenhados e liquidados no exercício, não pelo valor total, mas, somente, as parcelas do cronograma físico-financeiro que correspondam ao executado no exercício financeiro.



Ao final, pode-se referir que, nos próximos exercícios, o problema prático que provavelmente ocorrerá nesse exercício de 2006 não deverá se verificar no futuro, na medida em que houve desde a edição da LRF em maio de 2000, tempo suficiente para que as administrações estaduais e o governo federal organizassem um cronograma responsável de pagamentos de despesas pretéritas.

Responsabilizações

Resta por fim considerar que o administrador público que assumir a administração nos últimos meses de mandato será responsável pelos fatos que ocorreram no seu período de gestão, bem como pelos danos causados pelo seu antecessor. O raciocínio aqui é bastante simples: quem sucede, por exemplo, um governador de estado que se tentará uma candidatura legislativa, por exemplo, teve alguma participação nas ações de governo².

Por outro lado, conhecendo os problemas causados por seu antecessor, o novo administrador deverá denunciar irregularidades e tentar sanar os danos ao erário. Atitude diferente poderá representar omissão ou mesmo conivência com a prática irregular, cabendo ao gestor que fica, portanto, a responsabilidade objetiva e solidária pelos atos de gestão da administração da qual participou.

Bibliografia

— Constituição Federal de 1988;

— Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal);

— Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000 (Lei de Crimes Fiscais

Nascimento).

— Nascimento, Edson Ronaldo e Debus, Ilvo, *Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Ministério da Fazenda. Brasília, 2002;

— Nascimento, Edson Ronaldo, *Finanças Públicas Aplicadas*, Vestcon, Brasília, 2006;

— Nunes, Selene Perez, Perez, *Manual de Treinamento Municipal*. BNDES, 2003;

— Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. *Manual de Procedimentos para aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Porto Alegre, 2001

Notas de rodapé

1 – Receita disponível, após as transferências constitucionais.

2 – Em geral, que assume o posto é o vice, logicamente porque conhece como ninguém o que ocorre na máquina pública.

Date Created

29/04/2006