



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO

Processo nº23067.009026/2016-10

Assunto: Restos a pagar – Recorrência de situações de relevo à solução operacional legítima e acauteladora da perda de capacidade financeira – Regulação em portaria do Magnífico Reitor.

PROPOSIÇÃO TÉCNICA ATL/PRADM nº002/2016

I – A QUESTÃO EM PAUTA

Tem vindo a esta ATL/PRADM situações processuais que geram preocupação com procedimentos que podem e devem ser adotados, em benefício da preservação dos recursos financeiros já vinculados a pagamentos de créditos consignados em empenhos, que, por contingências de formalidades operacionais corriqueiras tem provocada a necessidade de soluções gerenciais legítimas mas, sem ter expressão do assentimento do gestor maior da Instituição.

Sob outra formulação, tem sido recorrente a indagação quanto à viabilidade legal de ser realizado o pagamento de notas fiscais referentes aos serviços prestados em dezembro de 2015 com saldos de empenho inscritos em restos a pagar não utilizados e referentes a exercícios anteriores.

II – RESTOS A PAGAR

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública seja na área Federal, Estadual, Municipal ou no Distrito Federal, tem como diretriz a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A despesa pública no Brasil é realizada em consonância com o orçamento de determinado exercício. Uma vez que um dos princípios orçamentários é a anualidade, que determina a vigência do orçamento, para somente o exercício ao qual se refere, não sendo permitida a sua transferência para o exercício seguinte. Assim, conclui-se que a despesa orçamentária é executada pelo regime de competência, conforme Art. 35, II da Lei nº 4.320/64, que indica pertencer ao exercício financeiro somente as despesas nele legalmente empenhadas.

A da Lei nº 4.320/64 ainda determina em seu Art. 36, que se *consideram Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.*

Deste modo, a despesa orçamentária empenhada que não for paga até o dia 31 de dezembro, final do exercício financeiro, será considerada como Restos a Pagar, para fins de encerramento do correspondente exercício financeiro. Uma vez empenhada, a despesa pertence ao exercício financeiro em que o empenho ocorreu, onerando a dotação orçamentária daquele exercício.

Entende-se por Restos a Pagar de Despesas Processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, e a despesa foi considerada liquidada, estando apta ao pagamento. Nesta fase a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada realizada, faltando apenas à entrega dos recursos através do pagamento.

Já os Restos a Pagar de Despesa Não Processada são aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação, isto é, o empenho fora emitido, porém o objeto adquirido ainda não foi entregue e depende de algum fator para sua regular liquidação; do ponto de vista do Sistema Orçamentário de escrituração contábil, a despesa não está devidamente processada. Trata-se do caso concreto.

1) PRINCÍPIO DA ANUALIDADE DO ORÇAMENTO

O contexto orçamentário na Constituição Federal de 1988 (CF/88) abrange, destacadamente, a Seção II, intitulada “Dos Orçamentos”, Capítulo II, Título IV, compreendendo os artigos 165 a 169. Estes artigos constitucionais estampam diversos princípios orçamentários, entre eles o da anualidade orçamentária, extraído da Carta Magna a partir de uma interpretação sistêmica.

Nessa abordagem, o primeiro artigo da CF/88 a ser resgatado estabelece que leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão os orçamentos anuais, *in verbis*, o art. 165, da CF/88:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
(...)
III – os orçamentos anuais.

O texto constitucional em comento fundamenta o princípio da anualidade orçamentária destacando que todos os créditos orçamentários, ordinários ou adicionais, deverão ter vigência no exercício financeiro, coincidente com o ano civil (1 de janeiro a 31 de dezembro) estabelecido na Lei 4.320/64. Ainda no campo constitucional, a doutrina costuma citar alguns dispositivos da CF/88, como o art. 48, inciso II, e o art. 166, orientadores de uma interpretação a favor da anualidade orçamentária.

A única exceção se dirige aos créditos especiais e extraordinários quando abertos nos últimos quatro meses do exercício financeiro; neste caso, estes créditos serão reabertos nos limites de seus saldos. Insistindo um pouco mais nos artigos constitucionais, é importante citar o art. 167, § 2º, que corrobora o período anual da vigência dos créditos orçamentários:

Art. 167 (...)
§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

Por fim, o princípio da anualidade orçamentária se consagra no ordenamento jurídico brasileiro por meio da legislação infraconstitucional. A Lei 4.320/64 estabelece no art. 2º que a “A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a

política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade”

2) PRINCIPIO DA ANUALIDADE VERSUS PRINCIPIO DA EFICIÊNCIA

De acordo com o **Decreto nº 93.872 de 1986**, o prazo de prescrição dos Restos a Pagar processados é de cinco anos

Sendo assim, estamos diante de um ordenamento jurídico com várias facetas, como, por exemplo, a Constituição estabelecendo o princípio da anualidade orçamentária; a Lei nº 4.320/64 instituindo os Restos a Pagar como forma de permitir a execução, em outros anos, de despesas já empenhadas; o Decreto nº 93.872/86 estabelecendo o prazo de prescrição dos Restos a Pagar de 5 anos.

Assim, ao mesmo tempo em que se tem instituída a anualidade orçamentária, **foi construído um arcabouço jurídico para flexibilizá-la**. Ademais, no caso concreto, trata-se de empenho realizado em ano diverso do exercício financeiro, **mas com a mesma base contratual**, com o mesmo objeto de prestação de serviço e com o mesmo credor.

Dessa forma, a anualidade orçamentária não pode ser vista como norma absoluta, pois além da exceção autorizada pela própria Carta Magna (créditos extraordinários e especiais e a plurianualidade dos investimentos), **esse princípio deve ser inserido no contexto do sistema brasileiro e compatibilizado com os demais princípios - por exemplo, a eficiência, continuidade, economicidade, plurianualidade dos investimentos**.

O art. 74 da CF/88 dispõe que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário terão de manter de forma integrada sistemas de controle interno com a finalidade de avaliar os resultados quanto à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

O dever da eficiência administrativa está associado à atuação da administração que promova de forma satisfatória os fins utilizando os meios da melhor forma possível em termos quantitativos e qualitativos, sempre visando à supremacia do interesse público.

A anualidade orçamentária, portanto, por ser princípio, precisa estar sintonizada com outros princípios constitucionais como o da eficiência, da continuidade, da economicidade e da plurianualidade de investimentos.

Para que se proceda à referida compatibilização, utiliza-se a ponderação de interesses, sopesando-se os princípios colidentes, diminuindo-lhes o alcance na medida da importância conferida a outros princípios de sentido contrário. Em face do caso concreto, analisa-se o princípio que deve prevalecer, de modo que ambos permanecem válidos e integrantes do ordenamento, ao contrário do que ocorre com as regras.

3) ATUAL CONJUNTURA DE RESTRIÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Atualmente resta evidente a conjuntura nacional de restrição orçamentária a que os órgãos da Administração Direta e Indireta estão submetidos. A Universidade Federal do Ceará encontra-se com Diagnóstico Prévio da Execução Orçamentária de Custeio de 2016 deficitário.

Neste Exercício Financeiro de 2016, a manutenção dos contratos celebrados por esta Universidade e ainda vigentes totalizam uma despesa de R\$113.010.620,05, estando incluídos dentre eles os contratos cujos objetos são essenciais à manutenção das atividades desta Universidade, quais sejam, Energia Elétrica, Manutenção Preventiva Predial, Limpeza, Vigilância, etc.

Com a publicação dos Decretos 8.540/15 e 8.541/15 estabelecem, no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, medidas de racionalização do gasto público nas contratações para aquisição de bens e prestação de serviços e na utilização de telefones celulares corporativos e outros dispositivos e no uso de veículos oficiais e nas compras de passagens aéreas para viagens a serviço, foi encaminhado Ofício Circular nº028/15/PRADM/UFC para que os responsáveis pelos contratos efetivassem a redução dos gastos, no mínimo em 20%, contudo, até o momento, somente 0,48% da meta de redução dos contratos foi efetivada, que gira em torno de R\$ 12.776.390,43.

Existem ainda Atas de Registro de Preços em vigor que totalizam R\$ 29.172.867,65. Ressalte-se que, conforme Art. 7º, §2º, do Decreto nº 7.892/2013, na licitação para registro de preços não é necessário indicar a dotação orçamentária, que somente será exigida para a formalização do contrato ou outro instrumento hábil. Diante disso, não houve comprometimento do orçamento com os valores das Atas, até que sejam efetivados os pedidos decorrentes delas, sendo necessário estimar-se, como medida de contingenciamento, o atendimento de pedidos de empenho de apenas 30% das atas vigentes.

Conforme Estimativa da Execução – 2016, em anexo, percebe-se ainda que, do valor repassado a esta Universidade para sua manutenção, qual seja, R\$139.623.668,00, ainda faltará R\$ 24.859.448,42, levando em consideração que já existe demanda de R\$ 150.080,725,12 na PRADM aguardando atendimento, acrescentando-se a isso a previsão de repactuações/reequilíbrios (5% contratos), no valor estimado de R\$ 5.650,531,00, e a previsão de pedidos de empenho de 30% das atas vigentes, no valor estimado de R\$ 8.751.860,30.

Ressalte-se que, já no ano de 2015, foram encaminhados os Memorandos nº 707/2015/PRADM/UFC e 711/2015/PRADM/UFC à Pró-Reitoria de Planejamento, destacando a estimativa da necessidade de recursos de 2016, conforme explanado acima de forma detalhada.

Diante desse déficit, o Reitor desta Universidade tem feito gestões junto à Secretaria Executiva do MEC para a liberação de recursos que pudessem dar conta do pagamento de contratos e outras despesas, bem como para obter necessária suplementação orçamentária, contudo, não existem recursos a serem liberados.

Ressalte-se que, tendo em vista a necessidade de empenhar o orçamento de custeio e levando em consideração a atual conjuntura do país e da Universidade, como acima exposto, no que diz respeito aos cortes orçamentários, não resta ao gestor outra alternativa a não ser autorizar a utilização de saldo de empenho inscritos em restos a pagar nesse contrato para atendimento de demanda de outro exercício financeiro, sopesando o princípio da anualidade em prevalência do princípio da eficiência.

O princípio da eficiência se concretiza no fato de que, com o valor que deixará de ser utilizado do orçamento de custeio para reconhecimento de dívidas dos débitos deste contrato em que existem restos a pagar de outros anos, poderão ser atendidas diversas demandas urgentes da comunidade acadêmica, como, por exemplo, o fornecimento de materiais para as aulas do Curso de Odontologia, de Gastronomia, dentre outras atividades fins e atividades meio desta Instituição.

Nesse sentido, conforme todo o exposto e, nos termos da legislação vigente, levando em consideração o sopesamento dos princípios, recomenda-se o atendimento da demanda em pauta.

4) RESUMO CONTEXTUAL DA ORDEM LEGAL APLICÁVEL À ESPÉCIE

Contratações com empenhos realizados em 2015 remanescem sem pagamento, sendo levado tais créditos a Restos a Pagar.

Tem-se, assim, compromissos gerados em exercício financeiro anterior àquele em que deva ocorrer o pagamento, para o qual o orçamento continha crédito próprio, com suficiente saldo orçamentário, mas que não tenham sido processados naquele momento.

Diz o **Art.76, Parágrafo único, do Decreto-lei nº200/1967** que as despesas inscritas na conta de “Restos a Pagar” serão liquidadas quando do recebimento do material, da execução da obra ou da prestação de serviço, ainda que ocorram depois do encerramento do exercício financeiro.

Estabelece o **Art. 35, I, da Lei nº 4.320/64**, que pertencem ao exercício financeiro, **as despesas nele legalmente empenhadas**.

Conforme especifica o **Art. 37 da Lei nº 4.320/64**, poderão ser pagas a conta de dotação específica consignada no orçamento da entidade devedora e discriminadas por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica:

- as despesas de exercícios encerrados, para os quais o orçamento respectivo consignou crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;
- Os restos a pagar com prescrição interrompida;
- Os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro.

De acordo com o **§ 2º do Art 22 do Decreto 93.872/86**, considera-se:

- despesas que não tenham sido empenhadas em época própria – aquelas cujo o empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido o credor tenha cumprido sua obrigação;
- Restos a Pagar com prescrição interrompida – a despesa cuja inscrição em Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas em relação à qual ainda vige o direito do credor;
- Compromisso reconhecido após o encerramento do exercício – a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

O conceito de Restos a Pagar está ligado aos Estágios da Despesa Pública, representados pelo Empenho, Liquidação e Pagamento.

O Empenho constitui o primeiro estágio da despesa pública e é de onde se origina o processo de Restos a Pagar.

A Liquidação é o segundo estágio da despesa pública e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor.

Entre o estágio do empenho e da liquidação há uma fase intermediária na qual o fato gerador da despesa já ocorreu, porém ainda não foi liquidada, esta fase é denominada **em liquidação**.

Conforme a operacionalidade prevista no Manual SIAF, a inscrição dos Restos a Pagar (RP) os classificará em: RP Processados, RP Não Processados em liquidação e RP Não Processados a liquidar.

a) RP Processados: no momento da inscrição a despesa estava liquidada;

b) RP Não Processados em Liquidação: no momento da inscrição a despesa estava em processo de liquidação, ou seja, estava **na fase em liquidação**;

c) RP Não Processados a liquidar: no momento da inscrição a despesa não estava liquidada, **neste caso a inscrição foi condicionada** a indicação pelo Ordenador de Despesa da Unidade Gestora, ou pessoa por ele autorizada, formalmente no SIAFI.

As **despesas liquidadas** se referem a créditos empenhados onde o credor já cumpriu todas as formalidades legais e habilitado ao respectivo pagamento, estando representados, contabilmente, pelas contas do grupo OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO;

Para fins de observância do **princípio da anualidade do orçamento** consideram-se também liquidadas as despesas que tenham sido realizadas, mas estejam em fase de conferência e ateste e neste caso, estarão também representadas contabilmente nas contas do grupo OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO.

Veja-se na **Lei 4320/64**

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Despesas não liquidadas são os empenhos ainda pendentes, não existindo ainda o direito líquido e certo de pagamento, sendo representados na contabilidade pela conta 2.1.2.1.6.02.02 - NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR.

A conciliação entre os processos de compras e os empenhos, além do período de competência das despesas, se faz imperiosa em face do **artigo 35 do decreto 93.872/86**, abaixo transcrito:

Art.. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:

I - vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;

II - vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em cursos a liquidação da despesa, ou seja, de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;

III - se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;

IV - corresponder aos compromissos assumidos no exterior. (Grifamos)

Veja-se abaixo o **artigo 68 do decreto 93.872/86 alterado pelo decreto 7.654/2011 sobre a vigência dos restos a pagar para conhecimento e providências.**

Art. 68. A inscrição de despesas como restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho depende da observância das condições estabelecidas neste Decreto para empenho e liquidação da despesa.

§ 1º A inscrição prevista no **caput** como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas.

§ 2º Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, ressalvado o disposto no § 3º.

§ 3º Permanecem válidos, após a data estabelecida no § 2º, os restos a pagar não processados que:

I - refiram-se às despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com execução iniciada até a data prevista no § 2º; ou

II - sejam relativos às despesas:

a) do Programa de Aceleração do Crescimento - PAC;

b) do Ministério da Saúde; ou

c) do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

§ 4º Considera-se como execução iniciada para efeito do inciso I do § 3º:

I - nos casos de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; e

II - nos casos de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida.

§ 5º Para fins de cumprimento do disposto no § 2º, a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda efetuará, na data prevista no referido parágrafo, o bloqueio dos saldos dos restos a pagar não processados e não liquidados, em conta contábil específica no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

§ 6º As unidades gestoras executoras responsáveis pelos empenhos bloqueados providenciarão os referidos desbloqueios que atendam ao disposto nos §§ 3º, inciso I, e 4º para serem utilizados, devendo a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda providenciar o posterior cancelamento no SIAFI dos saldos que permanecerem bloqueados.

§ 7º Os Ministros de Estado, os titulares de órgãos da Presidência da República, os dirigentes de órgãos setoriais dos Sistemas Federais de Planejamento, de Orçamento e de Administração Financeira e os ordenadores de despesas são responsáveis, no que lhes couber, pelo cumprimento do disposto neste artigo.

§ 8º A Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, no âmbito de suas competências, poderá expedir normas complementares para o cumprimento do disposto neste artigo.

A questão, sob o ponto de vista da legalidade, tem fundamento básico, nas normas gerais de Direito Financeiro previstas na LC nº 101/00 e na Lei nº 4.320/64.

Dispõe o art. 37 da Lei nº 4.320/64:

"Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para os 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".

No caso concreto houve empenho para pagamentos das despesas, na dotação própria e, portanto, a norma legal autoriza o pagamento com aproveitamento desse empenho.

Na verdade, o citado **art. 37, Lei nº 4.320/64** independentemente da existência de dotação orçamentária própria, ou da existência de dotação com saldo insuficiente no exercício passado, **permite o pagamento pela utilização da dotação a título de "Despesas de Exercícios**

Anteriores", como que suprindo as eventuais omissões das unidades orçamentárias, a fim de resguardar o direito e a boa fé dos eventuais credores, que não poderiam ser penalizados por atos ou omissões de que não foram responsáveis.

Portanto, **mesmo a ausência de crédito próprio**, para atender as despesas aqui versadas, ou a falta de seu processamento em época própria (empenho), ou ainda, a falta de inscrição em Restos a Pagar, não são impeditivas do adimplemento da obrigação pelo Poder Público, podendo e devendo extinguir as despesas do exercício anterior, mediante utilização de dotação específica do exercício corrente, discriminada por elementos (despesas com pessoal, material, serviços, obras e outros), respeitada a ordem cronológica, isto é, preferência ao fornecedor de material ou prestador de serviço com a conta mais antiga.

O **art. 37 da Lei nº 4.320/64** está regulamentado no **art. 22 e parágrafos do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**, nos seguintes termos:

"Art. 22. As despesas de exercícios 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 destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria (Lei nº 4.320, art. 37).

§ 1º O reconhecimento da obrigação de pagamento, de que trata este artigo, cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

§ 2º Para os efeitos deste artigo considera-se:

a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido a sua obrigação;

b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas vigente o direito do credor;

c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente."

À luz dos ordenamentos supra, verifica-se que os pagamentos relativos a exercícios anteriores podem ser efetuados à conta de dotação específica consignada no orçamento.

A obrigação de pagar os fornecedores foi assumida no momento da contratação, e não no momento do empenho. Se entendesse que a cada empenho se assume a obrigação, então bastaria não empenhar para não ter mais a obrigação. No entanto, deixar de empenhar as despesas com pessoal ou os valores referentes a contratos não se exclui a obrigação de pagá-las. A obrigação só será extinta pela rescisão do contrato, ou pela comprovação de que as exigências contratuais não foram cumpridas, permanecendo a obrigação de indenizar, se for o caso.

O pagamento há de ser feito obedecendo sempre para cada fonte diferenciada de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo quando presentes relevantes

razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada (artigo 5º, Lei 8.666/93).

Se forem pagas despesas de exercícios anteriores sem o atendimento das normas do artigo 42 da LRF, o titular do Poder ou Órgão que assumiu a obrigação poderá ser enquadrado nas sanções do artigo 359 C do Código Penal, com redação dada pela Lei 10.028 de 19/10/2000.

Todavia, NÃO EXISTE DISPOSIÇÃO DE LEI **vedando o pagamento de empenhos inscritos em restos a pagar**, e, por decorrência dos princípios que pautam a gestão pública, especialmente, os da **eficiência administrativa e da economicidade** impõe-se atender o **interesse público** que **não abriga a postergação de pagamento de créditos dos fornecedores, onde e quando isto possa ser evitado**.

Não procedendo dessa forma, haverá conivência e comprometimento na gestão de sua responsabilidade.

Constituem requisitos para pagamento de despesa a sua legitimidade, caracterizada pelo atendimento ao interesse público e a observância da lei em todas as fases de constituição e quitação, e a sua regular liquidação, consistente na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito (arts. 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64).

De fato, não cabe ao Gestor Público submeter-se à **imobilidade gerencial para deixar de pagar a despesas resultantes de contrato regularmente firmado e executado, ou protelar seu pagamento com transgressão do princípio da ordem cronológica**, inserto no art. 5º da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, posto que também haveria, no caso, violação dos princípios da **moralidade administrativa** e da **razoabilidade**.

A preocupação extraída da Lei 4.320/64, como a da LRF, **é a de manter o equilíbrio fiscal**, não permitindo assunção de compromissos financeiros, **sem disponibilidade de caixa para saldá-los**, que NÃO É O CASO DE EMPENHOS LEVADOS A RESTOS A PAGAR, eis que existentes recursos financeiros.

As disposições de leis e normativas infra-legais **não devem ser interpretadas literalmente**, mas a partir de textos constitucionais, notadamente, levando-se em conta os princípios norteadores da Administração Pública, insertos no art. 37 da Constituição Federal, dentre os quais, destacam-se os princípios maiores da MORALIDADE e da RAZOABILIDADE, este último, implícito na Constituição Federal.

Os demais princípios, como os da **legalidade**, da **impessoalidade**, da publicidade, da finalidade etc. **são meros corolários dos dois primeiros**.

O **princípio da moralidade**, de tão importante, é referido duplamente na Constituição Federal. No art. 37, que cuida das disposições aplicáveis à Administração Pública, e no art. 5º, inciso LXXIII, que legitima o cidadão a impetrar ação popular em casos lesivos à moralidade administrativa.

Qualquer tipo de **postergação, de demora, de retardamento, no pagamento dos créditos privados, implica um enriquecimento ilícito do Estado**, e, portanto, violação **princípio da moralidade**.

O **princípio da razoabilidade**, desautoriza o excesso ou falta de proporção entre o ato e a finalidade a que se destina, impõe o bom-senso ou o senso comum pelos quais deve se pautar a conduta da Administração.

Esses dois princípios, o da moralidade e o da razoabilidade, devem nortear a conduta dos administradores, e dar sentido e alcance às normas legais.

Normas orçamentárias que limitam a movimentação financeira devem ser interpretadas de forma sistemática em consonância com os princípios constitucionais retro examinados.

Não há, nem pode haver na legislação orçamentária ou financeira qualquer norma que estimule, INDUZA o Gestor Público a descumprir os compromissos que a entidade assumiu, muito menos, que o impeça de cumprir suas obrigações decorrentes de lei ou de contrato.

Se, por ventura, existisse tal norma, ela não teria sido recepcionada pela Carta Política de 1988, e se tratasse de norma superveniente, ela seria incompatível com a ordem constitucional vigente.

Portanto, os compromissos reconhecidos pelo ordenador de despesa após encerramento do exercício a que se refere podem e devem ser pagos por conta da dotação do exercício em curso, sob a rubrica "Despesas de Exercícios Anteriores".

Nem poderia ser de outra forma, em se tratando de execução de programas de duração continuada, de previsão obrigatória na lei do plano plurianual (§ 1º do art. 165 e § 1º do art. 167 da CF).

Em se tratando de execução de programas de duração continuada, que excede mais de um exercício, era de rigor a inscrição em Restos a Pagar das despesas do contrato sob execução, pois o ordenador de despesas não poderia ignorar os compromissos assumidos no contrato, a menos que a autoridade administrativa competente tivesse ordenado a suspensão temporária da execução dos serviços contratados, por razões de ordem financeira.

Para que a despesa não liquidada seja inscrita em Restos a Pagar só se exige a existência de um documento formal, no caso, o contrato administrativo celebrado.

O **Decreto nº 2.451, de 6 de janeiro de 1998**, cuidando de Restos a Pagar, dispôs em seu art. 19:

"Art. 19. Somente poderão ser inscritas em "Restos a Pagar" as despesas efetivamente realizadas.

§ 1º Considera-se efetivamente realizada a despesa em que o bem tenha sido entregue ou o serviço tenha sido executado".

No sentido da legalidade de realizar pagamento com base nos empenhos levados contabilmente à RESTOS A PAGAR, é a **Orientação Normativa nº 39 da Advocacia-Geral da União**, cuja ementa assim dispõe:

"a vigência dos contratos regidos pelo art. 57, caput, da Lei 8.666, de 1993, pode ultrapassar o exercício financeiro em que celebrados, desde que as despesas a eles

referentes sejam integralmente empenhadas até 31 de dezembro, permitindo-se, assim, sua inscrição em restos a pagar”.

Em sua fundamentação, o entendimento da AGU, expresso na Orientação Normativa nº 39, mostra que estando a despesa integralmente empenhada no exercício da sua assunção, sua inscrição em restos a pagar com a entrada em vigor do próximo exercício, constitui procedimento contábil sem qualquer efeito inibidor do aproveitamento do empenho realizado

FUNDAMENTAÇÃO DA ON AGU nº 39/2011.

A interpretação literal do art. 57, caput, da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, poderia levar à conclusão de que todos os contratos administrativos deveriam ter sua vigência limitada a 31 de dezembro do ano em que celebrados, haja vista que os créditos orçamentários vigem, a princípio, até a referida data. Não obstante esta seja efetivamente a regra que preferencialmente deva ser seguida pela Administração Pública, não se pode deixar de considerar que o art. 36 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, conceitua “restos a pagar” como “as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro”. Ou seja, “restos a pagar” são as despesas cuja obrigação de pagamento foi criada pelo Estado em determinado exercício financeiro, mas não completaram todo o trâmite de realização da despesa pública até 31 de dezembro. Isso significa, em suma, que os créditos referentes à despesa inscrita em “restos a pagar” têm sua vigência prorrogada para o exercício financeiro seguinte, já que, embora estejam previstos na lei orçamentária anterior e sejam destinados a cobrir despesas empenhadas durante o exercício pretérito, serão utilizados após 31 de dezembro. Nesse sentido, o artigo 68, do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, que regulamenta a legislação supra citada, dispõe textualmente que “a inscrição de despesas como Restos a Pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro (...) e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente”. É dizer, apesar de certa imprecisão terminológica, a expressão validade pode ser entendida como vigência, mencionada no artigo 57, caput, da Lei nº 8.666, de 1993. Não é outra sistemática do Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967: Art. 76. Caberá ao Inspetor Geral de Finanças ou autoridade delegada autorizar a inscrição de despesas na conta “Restos a Pagar” (Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964), obedecendo-se na liquidação respectiva as mesmas formalidades fixadas para a administração dos créditos orçamentários. Parágrafo Único. As despesas inscritas na conta de “Restos a Pagar” serão liquidadas quando do recebimento do material, da execução da obra ou da prestação do serviço, ainda que ocorram depois do encerramento do exercício financeiro. Por fim, também o parágrafo único, do artigo 8º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000), consigna o mesmo entendimento: Art. 8º (...). Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. Assim, a tônica da legislação é garantir o pagamento da obrigação assumida, e a inscrição da despesa em Restos a Pagar, quando necessário, um dos instrumentos para tanto. Por outro lado, a utilização desse expediente deve ser realizada com cautela, porque acaba por fazer uma espécie de “reserva” de crédito no orçamento e, se aplicada em larga escala, pode vir a

comprometer a execução financeira do ano seguinte. Desta forma, a adoção do Sistema de Registro de Preços pode substituir com grandes vantagens o mecanismo de inscrição em restos a pagar, sobretudo nas compras e serviços comuns, posto que para o SRP não é necessária a dotação orçamentária, e a vigência da Ata pode perdurar por um ano, de forma que sua utilização só se dará quando efetivamente disponível o numerário.

Tem sido questionado junto a esta ATL/PRADM se, o **disposto no Art.359-F do Código Penal** alcança a situação em que empenhos levados à RESTOS A PAGAR, venham a ser considerados para a realização de pagamentos de contratos em face dos quais eles foram formalizado.

Veja-se a norma legal:

Art. 359-F. *Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei: (Incluído pela Lei nº 10.028, de 2000)*
Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos. (Incluído pela Lei nº 10.028, de 2000)

O bem jurídico tutelado nesse dispositivo, com padrão adotado na Lei de Responsabilidade Fiscal, é a **proibição administrativa**, relativamente às operações realizadas no âmbito das finanças públicas da União, Estado, Distrito Federal e Municípios.

Protege-se o **princípio da legalidade** administrativa, **punindo-se criminalmente condutas praticadas sem a observância legal.**

Essa norma legal é o terceiro dispositivo inserido no Código Penal que trata da inscrição dos restos a pagar.

Ensina CÉSAR DARIO MARIANO SILVA(SILVA, César Mariano da; Manual de Direito Penal – parte especial – volume III – arts. 235 a 361. Bauru, SP: EDIPRO, 2002.) que “*se o sujeito deixar de ordenar (mandar por quem tenha atribuição para tanto), de autorizar (permitir) ou de promover (realizar, concretizar) o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor acima do permitido por lei, incorrerá no delito.*”

Contudo, como já foi amplamente demonstrado, não há limite previsto na LRF ou noutra legislação para a inscrição de restos a pagar que possa ser utilizado para caracterizar a infração.

Assim, é forçoso concluir que este dispositivo não tem aplicabilidade **nem para o ordenador da despesa que está deixando a administração e nem para aquele que a assume.**

Outro ponto merecedor de destaque nesse dispositivo diz respeito ao cancelamento de restos a pagar, o que não é nada razoável, além de não trazer nenhum benefício **quando os restos a pagar já estiverem processados (liquidados).**

De fato, onde está a finalidade pública dessa regra, se, a obrigação continuará existindo, **mas não será apresentada nas demonstrações contábeis, ficando a dívida camuflada, escondida,** não revelando nem correspondendo, portanto, ao endividamento existente.

Dá-se, no caso, ensejo à violação do **princípio da transparência**, atenta contra o **princípio da evidência contábil**.

Não se presta, pois, o cancelamento dos restos a pagar a preservar a gestão pública, até porque se tem no cumprimento dos diversos instrumentos de planejamento e controle trazidos pela LRF, a conduta adequada de finalidade pública.

Como já foi amplamente demonstrado **não se tem, no caso em pauta, vedação legal à utilização de empenhos levados à RESTOS A PAGAR**, para realizar pagamentos de contratos em face dos quais tais empenhos foram processados.

Existe, pelo contrário, convergência de princípios que devem pautar a gestão pública, no sentido de que se faça essa opção.

Cuida-se, nessa tipicidade criminal, de compor a malha de condutas que atentam com os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja a realização de gastos em base orçamentárias, transferindo-se para a gestão futura a responsabilidade de encontrar solução para o passivo acumulado.

No **delito do art. 359 F**, cumpre notar que as condutas tipificadas estão reunidas ao **cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior permitido por lei**.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, proíbe “*que os agentes públicos contraiam, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, 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 esse efeito (art.42, caput, LC 101/2000)*”.

Significa dizer que, para as despesas que supere os limites legais para a efetuação da dívida, ultrapassando o montante destinado por lei, tem o administrador, obrigação legal de ordenar, autorizar ou promover o cancelamento da inscrição, como restos a pagar.

Mesmo assim, ainda se faz condição para a criminalização da conduta, a existência do **dolo**.

O dolo deve abranger a ação, o fim preposto, os meios escolhidos e o fim pretendido.

Em outros termos a existência de autorização legislativa torna o fato atípico, e como a UFC **vai realizar despesa bom base em disponibilidade orçamentária**, não incide, no caso a norma incriminadora.

Cabe destacar que o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA já proclamou que não se faz obrigação legal da contratante, ter prévia disponibilidade financeira para celebrar contratação.

Veja-se no **REsp 1141021 / SP** RECURSO ESPECIAL 2009/0070033-8, relator Ministro Mauro Campbell Marques

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. LICITAÇÃO. OBRA PÚBLICA. ART. 7º, §2º, INCISO III, DA LEI Nº 8.666/93. EXIGÊNCIA DE PREVISÃO DE RECURSOS ORÇAMENTÁRIOS.

1. Trata-se de discussão acerca da interpretação do disposto no art.7º, §2º, inciso III, da Lei nº 8.666/93: se há a exigência efetiva da disponibilidade dos recursos nos cofres públicos ou apenas a necessidade da previsão dos recursos orçamentários.

2. Nas razões recursais o recorrente sustenta que o art. 7º, §2º, inciso III, da Lei nº 8.666/93 exige para a legalidade da licitação apenas a previsão de recursos orçamentários, exigência esta que foi plenamente cumprida.

3. O acórdão recorrido, ao se manifestar acerca do ponto ora discutido, decidiu que "inexistindo no erário os recursos para a contratação, violada se acha a regra prevista no art. 7º, §2º, III, da Lei 8.666/93".

4. A Lei nº 8.666/93 exige para a realização da licitação a existência de "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", ou seja, a lei não exige a disponibilidade financeira (fato da administração ter o recurso disponível ou liberado), mas, tão somente, que haja previsão destes recursos na lei orçamentária.

5. Recurso especial provido. (grifamos).

LUIZ FLÁVIO GOMES (GOMES, Luiz Flávio. Crimes de responsabilidade fiscal: Lei n. 10.028/00 – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.), explica que para a tipicidade dos crimes fundados na Lei de Responsabilidade Fiscal:

- a) A conduta do agente precisa prejudicar diretamente no planejamento e/ou no equilíbrio das contas públicas;
- b) É preciso que essa conduta cause lesão ou ao menos perigo concreto de lesão a esse bem jurídico;
- c) Se a conduta realizada for puramente anti-normativa (contra o limite imposto, contra condição imposta), mas não colocar nem de longe, em perigo o equilíbrio das contas públicas não há crime.
- d) Se a conduta sendo antinormativa, não é antijurídica (em sentido material) há desvalor da ação mas não desvalor do resultado, Portanto não há crime.

Restos a pagar, segundo o Direito Financeiro em face da ordem legal já exposta, nada mais é do que **a inscrição própria das despesas empenhada, mas não pagas até o dia 31 de dezembro** (art. 36 da Lei 4.320/64).

Acontece, porém, que no passado, utilizou-se esse mecanismo contábil para transferir, de um ano para outro, de um governo para outro, as dívidas que não tinha recursos para pagar.

Todavia, o art. 42 da LRF trouxe implicações à utilização do mecanismo de restos a pagar, vedando que se contraísse despesa nos últimos dois quadrimestres da gestão sem que fosse paga até 31 de dezembro ou que tenha parcelas a ser paga no exercício seguinte sem suficiência de caixa.

Objetivou o art. 42. da LRF, impedir o déficit inconsequente, como de resto, tem essa diretriz toda e qualquer norma restritiva de operacionalidade contábil relativamente a restos a pagar.

Sob o manto da ordem constitucional e legal, se não existe orçamento para abrigar a despesa ela não pode ser contraída e, muito menos, paga.

Todavia, se há verba orçamentária, a despesa pode ser contraída e, existindo disponibilidade de recursos financeiros (de caixa), a despesa deve ser paga, inclusive noutra exercício financeiro.

Dentro desse contexto constitucional e legal é que se encontra sentido e aplicação da tipicidade criminal estabelecida no Art.359-F do Código Penal.

Diga-se que o **art. 359-F** vem em complemento com disposto no **art. 359-B do Código Penal**, no qual, o legislador tipificou a conduta de inscrever em restos a pagar de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda o limite estabelecido em lei.

Naquele, o tipo configura-se na omissão a um dever, dever este, de cancelar, de deixar de ordenar, ou de deixar de autorizar a inscrição em restos a pagar de despesa de valor superior permitido em lei.

Vê-se, pois, que o legislador ordinário, nos dois casos, criou punição penal buscando evitar que não fossem inscritos nenhum restos a pagar além daqueles permitidos pela lei – com suficiência de caixa.

Para isso, tipificou tanto a conduta positiva (o ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar), como também a negativa (deixar de cancelar, não deixar de ordenar ou não deixar de autorizar).

Cuida-se, nessas disposições penais, de impor uma postura na gestão fiscal em consonância com os ditames da LRF.

Busca-se, coibir ***o abuso dos restos a pagar para protelar a dívida pública e deixá-la cada vez maior, como acontecia no passado anterior à LRF.***

Resta evidente, como já demonstrado, que existindo empenho emitido sob cobertura de verba orçamentária, sendo o pagamento da despesa postergado por contingências operacionais, o pagamento ***pode e deve*** ser feito, com o aproveitamento do empenho.

Na verdade, adotar entendimento que leve a postergar pagamento de créditos dos fornecedores, devidamente processados, empenhados, além de contrariar os princípios que pautam a gestão pública, sendo que o cancelamento traria prejuízos aos credores, causa ***enriquecimento ilícito para a Administração.***

Como se vê, a utilização dos empenhos colocados em RESTOS A PAGAR, não se enquadra nessa tipicidade criminal do ***Art.359-F do Código Penal*** .

Na verdade, todo o alcance e sentido que se pode extrair dessa tipicidade criminal converge para dar sanção penal ao gestor público que ASSUMA OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS ***sem a existência de correspondentes recursos para honra-las, evitando-se a perpetuação dos débitos públicos***, pelo repasse às gestões futuras, dificultando a boa administração de novos gestores.

Significa que, repita-se, o bem jurídico protegido nessa tipicidade criminal é a probidade administrativa e a estrita regularidade da Administração Pública, particularmente em relação às operações realizadas no âmbito das finanças públicas.

Ao criar esta figura penal, o legislador visou manter a regularidade das contas públicas evitando que o administrador por motivos escusos ou eleitoreiros sobrecarregasse a nova administração, situação sem qualquer pertinência com a utilização de empenhos colocados em restos a pagar.

À Assessoria Executiva/PRADM.

Fortaleza, 18 de março de 2016.

Prof. ADRIANO PINTO.

Assessor de Legislação/PRADM.

SIAPE 020474 / OAB-CE 1.244



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO

Processo nº 23067. 002783/2016-62

Interessado: SERVAL SERVIÇOS E LIPEZA LTDA

Assunto: Utilização de restos a pagar resultante de empenho de 2014 e 2015 para o pagamento de notas fiscais emitidas em 2016 referente a serviços realizados em 2015. Atual Conjuntura Nacional de Restrições Orçamentárias. **Aproveitamento dos empenhos em nome do Princípio da Eficiência, da Moralidade e da Razoabilidade.** Possibilidade.

DESPACHO

Em face da NOTA TÉCNICA ATL/PRADM nº 050/2016, autorizo os procedimentos que viabilizem, com regularidade contábil, o pagamento dos créditos em pauta na demanda da UFC/INFRA.

Fortaleza, de março de 2016.

Profa. DENISE MARIA MOREIRA CHAGAS CORREA

Pró-Reitora de Administração da UFC.

No cumprimento dos seus objetivos, a UFC realiza e mantém cooperação acadêmica, científica, tecnológica e cultural com instituições nacionais, estrangeiras e internacionais e constitui-se em veículo de desenvolvimento regional, nacional e mundial.

Onde e quando essa atuação institucional se faça **compromisso formal específico**, tem-se, a necessidade de celebração de um ajuste escrito e, isto, **atrai a incidência do Art.38, Parágrafo único da Lei 8.666/93**, muito especialmente quando o ato envolver a **transferência e gestão de recursos financeiros**.

As interlocuções com servidores dos ministérios que realizam descentralização de créditos financeiros através da celebração de termo de cooperação costumam transmitir o entendimento que, existente o prévio parecer jurídico no órgão descentralizador, tem-se atendido a exigência legal também em relação à instituição universitária federal destinatárias dos recursos a serem descentralizados.

Esse entendimento não tem suporte legal, porque, obviamente, nessa situação existe um inevitável conflito de interesses, sendo que os da instituição universitária devem ter exame jurídico pela Procuradoria Federal que nela tem atuação.

A existência de modulações de minutas-padrão para operar-se os termos de descentralização de recursos da União, **não exclui a eventual existência de conflitos de interesses entre o órgão descentralizador e a universidade federal beneficiária/executora**.

Mesmo considerada a existência das Câmaras Permanentes de Licitações, Contratos e de Convênios e demais ajustes congêneres no âmbito da PROCURADORIA GERAL

FEDERAL, e a edição da **Portaria PGF nº 98, de 26 de fevereiro de 2013**, NÃO se pode dar à manifestação previa obtida pelo órgão ministerial quanto à celebração do Termo de Cooperação sentido de extensão para a assinatura do ato também pelo Magnífico Reitor da UFC.

De fato, o propósito das Câmaras Permanentes é fornecer subsídios e conferir a segurança necessária à atuação dos Procuradores Federais no exercício de suas atribuições de assessoramento e consultoria jurídicas aos órgãos competentes das autarquias e fundações públicas federais assessoradas, emprestando segurança jurídica às decisões tomadas pelos gestores públicos.

Na verdade essa atuação se conjuga com aquela exercida pelo Departamento de Consultoria da Procuradoria Geral Federal, no exercício da coordenação e orientação das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos dos órgãos de execução da Procuradoria-Geral Federal, no sentido de conferir a segurança necessária à atuação dos Procuradores Federais.

Vale destacar que existe entendimento da PGF quanto à necessidade de manifestações dos órgãos jurídicos de cada entidade celebrante do ajuste administrativo, como se vê:

PARECER Nº 09 /2013/CÂMARA PERMANENTE CONVÊNIOS/DEPCONSU/PGF/AGU PROCESSO Nº 00407.001856/2013-52 INTERESSADO: PROCURADORIA-GERAL FEDERAL ASSUNTO: Temas relacionados a convênios e demais ajustes congêneres tratados no âmbito da Câmara Permanente de Convênios designada por meio da Portaria/PGF n.º 98, de 26 de fevereiro de 2013.

EMENTA: Descentralização externa de créditos orçamentários. Termo de Cooperação. Instrumento que requer prévia manifestação dos respectivos órgãos jurídicos dos partícipes. Necessidade de demonstração de interesse recíproco e adequada instrução dos autos. As exigências estabelecidas pela Portaria Interministerial MP/MF/ CGU nº 507/2011 para celebração de convênios aplicam-se, no que couber, aos termos de cooperação. Possibilidade de celebração quando se tratar de ajuste entre órgãos da Administração Direta, com entidades públicas legalmente incumbidas do desempenho de atividades voltadas para a própria Administração Pública Federal ou, ainda, entre órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta e vice-versa, desde que com vistas à execução de ações que estejam na área de competência daqueles e, ao mesmo tempo, representem forma de dar cumprimento à missão institucional destas. Sr. Diretor do Departamento de Consultoria, I A manifestação em exame decorre de projeto institucionalizado no âmbito da Procuradoria-Geral Federal que, por intermédio da Portaria/PGF nº 98, de 26 de fevereiro de 2013, criou Câmaras Permanentes que, no âmbito de seu núcleo temático, têm por objetivo: I -identificar questões jurídicas relevantes que são comuns aos Órgãos de Execução da Procuradoria-Geral Federal, nas atividades de consultoria e assessoramento jurídicos às autarquias e fundações públicas federais; II -promover a discussão das questões jurídicas identificadas, buscando solucioná-las e uniformizar o entendimento a ser seguido pelos Órgãos de Execução da Procuradoria-Geral Federal;

Assim, quando, eventualmente, se verifique a ausência de prévio parecer da PF/UFC na celebração de um Termo de Cooperação com entidade ministerial, se impõe, submeter-

se o termo de cooperação à exame da Procuradoria, eis que, mesmo tardiamente, a manifestação jurídica pode servir à defesa diante a eventuais questionamentos do TCU ou da CGU.

4.- Convém destacar que **Termo de Execução Descentralizada** é um instrumento por meio do qual ajusta-se a descentralização de crédito entre órgãos e/ou entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, para execução de ações de interesse da unidade orçamentária descentralizadora e consecução do objeto previsto no programa de trabalho, respeitada fielmente a classificação funcional programática (**Decreto nº 8.180/2013**).

Anteriores à publicação do referido Decreto, as descentralizações de créditos por meio de termos de cooperação permanecerão produzindo seus regulares efeitos.

Em **2008**, foi criado o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse – SICONV, com o intuito de dar maior transparência e publicidade aos atos relativos às transferências de recursos da União (www.convenios.gov.br).

É relevante destacar também que, em 8 de novembro de 2012, foi editada a **Portaria Conjunta nº 8, de 7 de novembro de 2012**, por meio da qual os Secretários-Executivos dos Ministérios da Fazenda, do Planejamento, Orçamento e Gestão e da Controladoria Geral da União **aprovaram a minuta-padrão de termo de cooperação para descentralização de crédito orçamentário, em observância à disposição contida no parágrafo único do art. 89 da Portaria Interministerial CGU/MF/MP nº 507/2011**, in verbis:

*Art. 89. Os termos de cooperação serão regulados na forma do **art. 18 do Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007**.*

*Parágrafo único. Os Secretários-Executivos dos Ministérios da Fazenda, do Planejamento, Orçamento e Gestão e da Controladoria- Geral da União, aprovarão em ato conjunto, **minuta-padrão do termo de cooperação**, a fim de orientar os órgãos e entidades envolvidos na celebração deste instrumento, enquanto não for regulamentado.*

A minuta-padrão do termo de cooperação, anexada à Portaria Conjunta nº 8, de 7.11.2012, contém os seguintes itens obrigatórios: I - Identificação (Título/Objeto da Despesa), II – UG/Gestão Repassadora e UG/Gestão Receptora, III – Justificativa (Motivação/Clientela/Cronograma físico), IV – Relação entre as Partes (Descrição e Prestação de Contas das Atividades), V – Previsão Orçamentária (Detalhamento Orçamentário com Previsão de Desembolso), VI – Data e Assinaturas.

Antes, porém, da publicação da minuta-padrão do termo de cooperação, a **Secretaria Executiva da Comissão Gestora do SICONV** (Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse) divulgou a seguinte orientação às entidades da Administração Pública Federal (Disponível no Portal de Convênios do Governo Federal (www.convenios.gov.br)):

DIVULGAÇÃO DE ORIENTAÇÃO – TERMO DE COOPERAÇÃO

Informamos que foi divulgado por meio do COMUNICA SIASG nº 051233 , de 31 de dezembro de 2008, a seguinte mensagem:

A Secretaria Executiva da Comissão Gestora do SICONV, tendo em vista o disposto no inciso VI, do art. 6º da Portaria Interministerial MP/MF/CGU nº 165, de 20 de julho de 2008, resolve veicular orientação da SOF/MP e da STN/MF que trata da operacionalização do contido no inciso XVIII, do § 1º, do art. 1º da Portaria Interministerial MP/MF/CGU nº 127, de 29 de maio de 2008.

A descentralização de créditos orçamentários entre unidades gestoras de um mesmo órgão ou entidade da administração pública federal direta, autarquia, fundação pública ou entidades dos orçamentos fiscal e da seguridade social, definida pelo Decreto nº 825, de 25 de maio de 1993 como Descentralização Interna, também conhecida como “Provisão”, será efetuada no SIAFI por meio do Documento Hábil NC – Nota de Movimentação de Créditos, devendo a Unidade Repassadora informar no campo observação no mínimo: o objeto, finalidade e a justificativa.

A descentralização de créditos orçamentários entre unidades gestoras de órgãos ou entidades de estruturas diferentes da administração pública federal direta, autarquia, fundação pública ou entidades dos orçamentos fiscal e da seguridade social, definida pelo Decreto nº 825, de 28 de maio de 1993 como Descentralização Externa, também conhecida como “Destaque”, será efetuada no SIAFI por meio do Documento Hábil NC – Nota de Movimentação de Créditos, acompanhada de uma Documentação de Suporte para a operação, que, além de outras, deverá conter o modelo anexo proposto. Serão feitas gestões no âmbito da Secretaria do Tesouro Nacional e junto ao SERPRO para desenvolvimento e disponibilização no SIAFI de um novo Documento Hábil para registro e controle desta operação de Descentralização Externa.

Brasília, 31 de dezembro 2008 - Secretaria Executiva da Comissão Gestora do SICONV (Grifamos).

À essa orientação, foi anexado um modelo para Suporte Documental de Descentralização de Crédito Externa (destaque), contendo os seguintes itens obrigatórios: I - Identificação (Título/Objeto), II – UG/Gestão Repassadora e UG/Gestão Recebedora, III – Justificativa (Motivação/Clientela/Cronograma físico), IV – Relação entres as Partes (Descrição e Prestação de Contas das Atividades), V – Previsão Orçamentária (Detalhamento Orçamentário com Previsão de Desembolso), VI – Data e Assinatura.

Depreende-se, assim, que **a minuta-padrão do termo de cooperação anexada à Portaria Conjunta nº 8, de 7.11.2012**, praticamente é uma cópia do modelo para Suporte Documental de Descentralização de Crédito Externa – Destaque, divulgado pela Secretaria Executiva da Comissão Gestora do SICONV, por meio do COMUNICA SIASG nº 051233, de 31 de dezembro de 2008.

De toda forma, a partir da emissão da **Portaria Conjunta nº 8/2012**, todos os órgãos ou entidades da Administração Pública Federal devem utilizar a minuta-padrão do termo de cooperação anexada à mencionada portaria para a efetivação de descentralização de créditos orçamentários.

No termo de cooperação, **o órgão ou entidade beneficiário dos recursos é o responsável por efetuar a prestação de contas financeira aos órgãos de controle**, competindo ao concedente, em regra, apenas exigir da entidade recebedora a prestação de contas da execução física do objeto.

Nesse sentido veja-se trecho do **Acórdão TCU nº 1.771/2009 – Plenário**:

4. A transferência de recursos, no caso, pode ser feita independentemente de convênio. Nada impede, todavia, que seja editada Portaria ou mesmo firmado um protocolo de ação (um convênio simplificado) com objetivo de controle das informações gerenciais sobre o andamento do projeto/ação, por parte do descentralizador (acompanhamento de cronograma de execução, controle de qualidade etc). A prestação de contas global anual do órgão recebedor do destaque compreenderá todos os gastos do mesmo, inclusive dos valores recebidos em destaque.

Segundo ainda orienta a Norma de Execução nº 004, de 22 de dezembro de 2004, da Secretaria Federal de Controle Interno – SFC, **a prestação de contas dos créditos descentralizados deverá integrar as contas anuais dos órgãos ou entidades beneficiários dos recursos, a serem apresentadas aos órgãos de controle interno e externo.**

Cumpra salientar que o TCU frequentemente recomenda os órgãos e entidades da Administração Pública Federal a **demonstrar a compatibilidade do objeto da descentralização com as atribuições estatutárias e regimentais do recebedor do destaque, além de evitar a descentralização de créditos nos casos em que o recebedor dos recursos não seja o responsável pela execução direta do objeto pactuado**, admitindo-se apenas a transferência para terceiros de atividades acessórias à realização daquelas ajustadas.

Com isso, o TCU pretende **impedir a terceirização indevida de atividades finalísticas**, em obediência ao art. 1º do Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997.

Ademais, o TCU em se tratando de repasse de recursos orçamentários, impõe que seja realizada uma **análise de custos do objeto ajustado**, de modo que o valor da descentralização seja compatível com o objeto pactuado, inibindo, desta forma, a transferência de recursos insuficientes para a sua conclusão, assim como o excesso que permita uma execução por preços acima dos praticados no mercado, em observância ao disposto no artigo 35, § 1º da Lei nº 10.180/2001.

Outrossim, ressalta a necessidade de **apresentação de plano de trabalho**, contendo inclusive **as metas a serem atingidas e as condições de execução das atividades ajustadas.**

Confira-se em trechos dos seguintes acórdãos da Corte de Contas:

Acórdão TCU nº 3.665/2010 – 2ª Câmara

1.6.1. abstenha-se de realizar descentralização de créditos orçamentários nos casos em que o órgão/entidade recebedor do destaque não seja o responsável pela execução direta do objeto pactuado, ressalvado apenas o repasse para terceiros de atividades acessórias à realização daquelas acordadas, com o intuito de evitar ocorrências como as verificadas nas descentralizações de crédito

decorrentes das 2007NC832191, 2007NC832193, 2007NC838048 e 2007NC838049;

1.6.2. estabeleça, no instrumento utilizado para descentralização de créditos, **as ações que serão executadas pelo ente receptor dos recursos, bem como as metas a serem atingidas e as condições de execução das atividades;**

1.6.3. fixe o valor a ser repassado por meio de descentralização de créditos orçamentários **a partir de análise de custos**, de maneira que o montante envolvido na operação seja compatível com o seu objeto, não permitindo o repasse de créditos insuficientes para a sua conclusão nem o excesso que permita uma execução por preços acima dos vigentes no mercado, de forma análoga ao que prevê o §1º do art. 35 da Lei n.º 10.180/2001, ao dispor sobre a celebração de compromissos que envolvam transferências de recursos financeiros entre órgãos e entidades integrantes da Administração Pública.

Acórdão TCU nº 1771/2009 – Plenário

9.2.1. adote providências com vistas a ajustar suas normas internas relativas à transferência de recursos a outras entidades, aos dispositivos estabelecidos no Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007, regulamentado pela Portaria Interministerial MP/MF/MCT nº 127/2008, de 29 de maio de 2008, bem como às demais normas administrativas;

9.2.2. **avaliar, previamente, na hipótese de descentralização de créditos, se a entidade a ser beneficiada tem, nas suas atribuições estatutárias ou regimentais, compatibilidade com o objeto pretendido**, de modo a evitar transferência de crédito como a pretendida na Nota de Crédito 2007NC000015, emitida pela Embratur em 26/12/2007, em observância aos princípios constitucionais da legalidade e da eficiência; (Grifamos)

5.- Para que um Termo de Cooperação que faça a descentralização de recursos de um órgão governamental federal para a UFC, **seja instrumentado fora do SINCONV**, impõe-se que **nele não se tenha a destinação condicionada dos recursos**, deixando-se à discricionariedade da beneficiária, a formulação do projeto acadêmico, do plano de trabalho, expressando uma configuração de mero CONTRATO que, a rigor, não se compatibiliza com as finalidades institucionais de uma universidade, posto que esta, em princípio, não pode ser contratada para prestar serviço por outro ente público federal, no contexto estabelecido pelo **Decreto nº 6.170, de 25.7.2007** e pela Portaria Interministerial nº **507, de 28/11/2011**.

Por decorrência dessa ordem legal, as transferências de recursos da União às universidades federais DEVEM ser feitas **através de contrato de repasse** ou de **convênio** e, em qualquer dos casos, inseridas no SINCONV e obedecer todo o regramento específico.

6.- Tem sido praticado, o represamento de recursos financeiros descentralizados por órgão ministerial em favor da UFC, em valores de pequena expressão considerado o total do aporte feito, em face de contratação de entidades de apoio para a execução de tarefas contratuais, fato que pode ensejar entendimento divergente quanto à configuração da existência ou não de um **contrato de repasse**.

Isto porque, tem o TCU vedado a descentralização de créditos orçamentários, quando:

- a) A entidade recebedora não seja a responsável pela execução direta do objeto pactuado;
- b) Não se tenha execução terceirizada circunscrita à atividades meramente acessórias.

Veja-se:

1.6.1. abstenha-se de realizar descentralização de créditos orçamentários nos casos em que o órgão/entidade recebedor do destaque não seja o responsável pela execução direta do objeto pactuado, ressalvado apenas o repasse para terceiros de atividades acessórias à realização daquelas acordadas, com o intuito de evitar ocorrências como as verificadas nas descentralizações de crédito decorrentes das 2007NC832191, 2007NC832193, 2007NC838048 e 2007NC838049; Acórdão TCU nº 3.665/2010 – 2ª Câmara

57. Não obstante a orientação constante da Súmula CONED nº 04/2004/STN quanto à possibilidade da descentralização de créditos orçamentários entre entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, discernimos que devem ser respeitados integralmente os objetivos preconizados no orçamento conforme dispõe o art. 3º do Decreto nº 825/93, assim como, somente deveria ser efetivada a descentralização para entes que disponham de condições para consecução do objeto do programa de trabalho relativo à ação, assim como caracterizado o interesse recíproco estabelecido no art. 1º do Decreto n.º 6.170/2007. (Acórdão TCU nº 1.771/2009 - Plenário)(Grifamos)

7.- Todavia, tem-se compatível com a ordem legal e com as orientações do TCU, a celebração de contratos pelas universidades federais com suas entidades de apoio objetivando a execução de projetos acadêmicos subsidiados por transferências de recursos da UNIÃO, desde que:

- a) Não impliquem em pagamento antecipado de serviços a serem prestados;
- b) Os recursos descentralizados não sejam exauridos nessa contratação;
- c) Tenha a contratação caráter de transitoriedade;
- d) Os valores repassados se destinem ao ressarcimento de custos dos serviços a serem realizados;
- e) A instituição universitária não disponha de estrutura e logística para a execução do projeto acadêmico, fundado em plano de trabalho devidamente aprovado nos órgãos competentes;

Não se desconhece existirem outros tipos de transferências de recursos da União não disciplinados pelo **Decreto nº 6.170/2007** e pela **Portaria Interministerial nº 507/2011**, sendo certo que não se aplicam às exigências da Portaria Interministerial nº 507/2011:

- a) os convênios:

- cuja execução não envolva a transferência de recursos entre os partícipes;
- destinados à execução descentralizada de programas federais de atendimento direto ao público, nas áreas de assistência social, médica e educacional, ressalvados os convênios em que for prevista a antecipação de recursos;
- que tenham por objeto a delegação de competência ou a autorização a órgãos ou entidades de outras esferas de governo para a execução de atribuições determinadas em lei, regulamento ou regimento interno, com geração de receita compartilhada;
- homologados pelo Congresso Nacional ou autorizados pelo Senado Federal naquilo em que as disposições dos tratados, acordos e convenções internacionais, específicas, conflitem com esta Portaria, quando os recursos envolvidos forem integralmente oriundos de fonte externa de financiamento.

b) as transferências celebradas no âmbito:

- do Programa Federal de Assistência a Vítimas e a Testemunhas Ameaçadas, instituído pela Lei nº 9.807, de 13 de julho de 1999, e regulamentado pelos Decretos nº 3.518, de 20 de junho de 2000, nº 6.044, de 12 de fevereiro de 2007, e nº 6.231, de 11 de outubro de 2007;
- do Programa Nacional de Alimentação Escolar - PNAE, instituído pela Medida Provisória nº 2.178-36, de 24 de agosto de 2001;
- do Programa Dinheiro Direto na Escola - PDDE, instituído pela Medida Provisória nº 2.178-36, de 24 de agosto de 2001;
- do Programa Nacional de Apoio do Transporte Escolar - PNATE, instituído pela Lei nº 10.880, de 9 de junho de 2004;
- do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento de Jovens e erguntas e respostas - Parte I Adultos, instituído pela Lei nº 10.880, de 9 de junho de 2004;
- do Programa Brasil Alfabetizado, instituído pela Lei nº 10.880, de 9 de junho de 2004;
- do Programa Nacional de Inclusão de Jovens, instituído pela Lei nº 11.692, de 10 de junho de 2008.

c) os contratos de gestão celebrados com Organizações Sociais - OS, na forma estabelecida pela Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998;

d) as transferências a que se referem:

- a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004;
- o art. 3º da Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990;
- os arts. 29 e 30 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;
- a Lei nº 12.340, de 1º de dezembro de 2010.

e) outros casos em que lei específica discipline de forma diversa a transferência de recursos para execução de programas em parceria do Governo Federal com governos estaduais, municipais e do Distrito Federal ou entidade privada sem fins lucrativos, tais

como as automáticas ou fundo a fundo;

f) as transferências formalizadas sob a abrangência da Lei nº 9.807, de 13 de julho de 1999, e dos Decretos nº 3.518, de 20 de junho de 2000, nº 6.044 de 12 de fevereiro de 2007 e nº 6.231, de 11 de outubro de 2007;

g) as transferências para execução de ações no âmbito do Programa de Aceleração do Crescimento - PAC, regulamentadas pela Lei nº 11.578, de 26 de novembro de 2007, exceto o disposto no Capítulo I do Título I da Portaria nº 507/2011;

h) as transferências constitucionais: relativas à parcela das receitas federais arrecadadas pela União e repassada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Também, sabe-se existir manifestação do TCU excluindo a necessidade de chamamento público para que o MTE celebre termo de parceria por órgãos ou entidades da Administração Pública com Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, ao entendimento de que em tais casos não se impõe qualquer forma de licitação.

De outra parte, cabe registrar que em representação formulada ao TCU, foram apontadas diversas irregularidades em convênios firmados entre o Ministério do Trabalho e Emprego - (MTE) e uma Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip). Em face delas, sugeriu a unidade instrutiva que o Tribunal determinasse ao MTE e ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que utilizassem o termo de parceria, previsto no art. 9º da Lei 9790/1999, para a execução de projetos ou programas, mediante serviços sociais prestados por entidades privadas, sempre que o objeto a ser executado se enquadrasse em um dos casos listados no art. 3º do referido normativo, sugerindo, ainda, para a assinatura do pacto, prévio e obrigatório procedimento licitatório para a escolha da entidade-parceira. O relator, todavia, deixou de acolher a parte final da proposta, que exigia licitação para a assinatura de termo de parceria. Segundo o relator, *“é certo que o ajuste a ser firmado entre um órgão público e uma Oscip é o termo de parceria, nos termos da Lei nº 9.790, de 1999. Entretanto, “não há nessa lei, nem no decreto que a regulamenta (Decreto nº 3.100, de 30 de junho de 1999), qualquer disposição que obrigue os órgãos e entidades da Administração Pública a instaurar procedimento licitatório, nos termos da Lei nº 8.666, de 1993, para selecionar as Oscips interessadas em firmar o referido termo de parceria”*. Além disso, destacou o relator disposição constante do art. 23 do Decreto 3.100/1999, que fixa a realização, a depender de decisão discricionária do gestor, de concurso de projetos pelo órgão estatal interessado em construir parceria com Oscips para obtenção de bens e serviços e para a realização de atividades, eventos, consultorias, cooperação técnica e assessoria. Ainda para o relator, *“embora seja bastante recomendável a instauração desse procedimento - que privilegia os princípios constitucionais da moralidade e da impessoalidade -, não há como exigir que os gestores públicos promovam licitação para selecionar Oscips, visto que o ordenamento jurídico não traz esse tipo de mandamento”*. Por conseguinte, em face, também, do decidido nos Acórdãos 1777/2005 e 2066/2006, do Plenário, votou por que se dirigisse alerta ao MTE e ao MPOG, para que observem o correto instrumento (termo de parceria) ao firmarem ajustes com Oscips, nos termos da Lei nº 9.790, de 1999, preferencialmente precedido por concurso de projetos, o que foi acolhido pelo Plenário. **Acórdão n.º 1006/2011-Plenário, TC-019.538/2006-9, rel. Min. Ubiratan**

Aguiar, 20.04.2011.

8.- Parece-nos, pois, consistente para uma execução de **projeto acadêmico devidamente aprovado** por órgão competente da UFC, em face de plano de trabalho, **a contratação de entidade de apoio via de contrato**, desde que:

- a) Não se tenha antecipação de pagamento de serviços contratados;
- b) Não se faça um repasse substancial dos recursos descentralizados;
- c) Não se tenha pagamento de serviços mas o ressarcimento de seus custos.

A opção de formular-se um contrato de prestação de serviços relativos à execução de um projeto acadêmico fincado em um valor global, mas **estabelecidas etapas dessa execução a serem pagas quando recebidas**, atende à vedação de pagamento antecipado, ou seja, sem a entrega do objeto contratual, e **preserva o interesse público na medida em que evita o enriquecimento sem causa pelo desfrute do trabalho realizado sem a consequente remuneração e evita a geração de situações de fragilidade financeira da contratada**.

Por certo, a assunção desmedida de riscos provenientes de eventuais erros de avaliação dos custos operacionais diante dos preços oferecidos, tampouco se faz conciliável com a gestão pública.

A "quebra" da capacidade financeira do contratado não é boa para a Administração Pública que há de ter por princípio não buscar vantagens indevidas na contratação.

O contrato administrativo não deve, afinal, ser um brinquedo em que o contratado vença por atrevimento financeiro em suas propostas.

Ademais, a geração de um ambiente de justiça e segurança inibe os chamados aventureiros, atrai propostas equilibradas e confiáveis, aptas a atenderem o chamamento para a contratação com seriedade e responsabilidade.

O juízo de valor nas subestimativas incluirá a envergadura do erro em relação ao valor global da avença, em comparação do que seria exigível incluir como risco/contingência em uma proposta para o regime de pagamento do preço global pelo desdobramento de etapas a serem pagas quando concluídas.

Impõe-se, pois, formulação contratual onde se tenha **atendidos os princípios da vedação ao enriquecimento sem causa, da isonomia, da vinculação ao instrumento convocatório, do dever de não atentar contra a capacidade financeira do contratado, da autotutela, da proporcionalidade, da economicidade, da moralidade, do equilíbrio econômico-financeiro do contrato e do interesse público primário**.

Essa metodologia faz-se absolutamente compatível com a ordem legal, valendo destacar que o **artigo 47 da Lei 8.666/1993** ao prevê as **contratações por preço global**, exige que a Administração disponibilize, junto com o edital, todos os elementos e informações necessários para que os licitantes possam elaborar suas propostas de preços com total e completo conhecimento do objeto licitado.

Também consta da Lei 8.666/93

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:

III – o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento; (Grifamos)

Como se vê **existe previsão legal para firmarem-se as condições e os critérios de pagamento e, portanto, admite-se o estabelecimento de realização de etapas de um determinado projeto, assim como o pagamento em relação a cada etapa ou produto da execução contratual.**

Além disso, a legislação financeira estabelece que o pagamento seja feito após regular liquidação, que **consiste na verificação do direito adquirido pelo credor.**

Veja-se na Lei nº 4.320/64:

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. (grifamos)

No Manual de Licitações e Contratos do TCU (4. ed. rev., atual. e ampl. – Brasília:) tem-se orientação no sentido de **ser possível a antecipação de pagamento, considerado o todo do contrato, no referente ao cronograma previsto, após a execução de etapas ou parcelas já entregues.**

Na verdade, nesse caso, rigorosamente, não se configura uma **antecipação de pagamento** eis que se tem realizada uma prestação do serviço com um pagamento que lhe é correspondente.

A jurisprudência do TCU permite a antecipação do pagamento do contrato quando houver previsão no edital e desde que condicionado à prestação de garantias efetivas e idôneas, conforme jurisprudências consolidadas transcritas abaixo.

Sabe-se ser regra legal que o pagamento de qualquer despesa somente pode ser efetuado após sua regular liquidação e a antecipação de pagamento somente deve ser admitida em situações excepcionais, devidamente justificadas pela Administração,

ocasião em que deve ficar demonstrada a existência de interesse público, obedecidos os critérios expressamente previstos pela legislação que rege a matéria, quais sejam, existência de previsão no ato convocatório da licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta e as indispensáveis cautelas e garantias.

Nesse contexto, o TCU admitiu, em situações restritíssimas, esta possibilidade, como se faz exemplo assinatura de jornais revistas ou periódicos, (TC-325.456/96-8, DOU de 12.05.1998, p. 153) e quanto à atividade de treinamento, por observar que a atividade é diferente da execução de obras, pois no momento em que o treinamento ocorre, muitas ações de apoio já foram realizadas. (TCU, Acórdão nº 664/1999, Plenário).

Em sentido contrário, tem-se a Decisão nº 354/2001 - Plenário, pelo que, à vista da divergência apontada, recomenda-se:

- a) considerar que como regra não se deve efetuar pagamento antecipado;
- b) o pagamento tenha característica de não ser antecipado, mas condição para participação e prática usual no mercado.
- c) a definição de etapas da execução do serviço, as quais, realizadas e recebidas, afastam o caráter de antecipação vedada que, em última análise busca, exatamente, resguardar o recebimento do produto.

Nesse caso é admissível, por analogia com o art. 15, III, da Lei nº 8.666/93.

- a) o pagamento de serviço de treinamento só deve ser antecipado se atendidas duas condições: cláusula uniformemente imposta a todos os participantes e a instituição de ter tal reputação ético-profissional que permita o gestor inferir segurança na boa execução do serviço.
- b) em cursos fechados não se admite o pagamento antecipado do serviço, mas é possível o pagamento de parcela pertinente ao custo da mobilização, se prevista em separado.
- c) o pagamento de serviços já realizados conforme etapas previamente estabelecidas, porque aí, inequivocamente, configurados produtos que compõe o objeto do contato.

Em suma, desde que justificada devidamente e verificada a ausência de vedação legal, o formato contratual faz-se uma opção do gestor conforme já proclamado pelo TCU:

Observe o disposto no art. 62 da Lei nº 8.666/1993, em especial o que dispõe o § 2º desse dispositivo, no sentido de que seja confeccionado instrumento formal que possa efetivamente proteger os interesses da Administração, cabendo aos gestores responsáveis a escolha do instrumento mais conveniente, tendo em vista a complexidade do objeto a ser licitado, independentemente da modalidade de licitação utilizada. Acórdão 93/2004 Plenário.(Grifamos).

No seu Manual de Contratos e Licitações, p.667, disponibilizado na Internet, o TCU ensina:

Condições de Pagamento. *Despesas podem ser liquidadas e pagamentos efetuados em favor do contratado somente após executado e aceito o objeto, no todo ou parte, conforme dispuser a convocação e o contrato.*

Exemplificando: • executada a obra ou prestado o serviço, que pode ser por

etapas, parcelas, tarefas, períodos etc;(Grifamos).

9.- A celebração de contrato com entidades de apoio, pode ser realizada com **dispensa de licitação**, seja com fundamento no **Art.1º da Lei 8.958/94** para a contratação de **fundação** ou no **Art.24, XIII da Lei 8.666/93** quando se trata de **instituição sem fins lucrativos com objetivos conexos aos da universidade**.

Para a dispensa de licitação, seja ou não a contratada uma fundação, impõe-se uma instrução processual mínima, destacando-se:

- a) Justificativa da escolha;
- b) O valor do ressarcimento de custos da execução auxiliar do projeto acadêmico;
- c) Demonstração da **transitoriedade** do objeto contratual;
- d) Documentação relativa à existência de projeto existente na UFC para essa atividade específica;
- e) Demonstração de que não dispõe a UFC estrutura e pessoal para a logística da execução desse projeto a ter gerenciamento administrativo e financeiro pela entidade de apoio;
- f) Minuta de contrato com a documentação pertinente à constituição da entidade a ser contratada, estatutos, certidões negativas fiscais.

Tem-se atualmente firmado pelo TCU e CGU que as entidades de apoio não podem atuar em favor da instituição universitária federal mediante **cobrança de preços**, cabendo-lhes apenas o direito a **ressarcimento de custos operacionais para execução de um projeto acadêmico específico**.

Sendo assim, impõe obter **propostas de ressarcimento de custos da execução auxiliar do projeto acadêmico** a ser contratada e não de **pagamento de serviços** qualquer que seja a modalidade estabelecida para tanto.

De longa data o TCU já condenou contratações **remuneratórias de administração de atividades públicas**, como se vê:

Abstenha-se de celebrar contratos com previsão de remuneração pelo regime de administração contratada, em obediência à Lei nº 8.666/1993, e de acordo com a jurisprudência adotada pela Corte de Contas. Acórdão 3267/2007 Primeira Câmara. (Grifamos).

Entende o TCU que o órgão ou a entidade pública federal **recedora do crédito descentralizado tenha capacidade para executar diretamente o objeto previsto no termo de cooperação pelo que, impõe-se que a atividade de apoio tenha, apenas, o ressarcimento de custos**.

Veja-se no **Acórdão nº 3.665/2010**, proferido pela 2ª Câmara do TCU, assim ementado:

“Assuntos: DESCENTRALIZAÇÃO DE CRÉDITO e TERMO DE COOPERAÇÃO. DOU de 19.07.2010, S. 1, p. 116.

Ementa: recomendação ao FNDE para que:

a) abstenha-se de realizar descentralização de créditos orçamentários nos casos em que o órgão/entidade receptor do destaque não seja o responsável pela execução direta do objeto pactuado, ressalvado apenas o repasse para terceiros de atividades acessórias à realização daquelas acordadas;

b) estabeleça, no instrumento utilizado para a descentralização de créditos, as ações que serão executadas pelo ente receptor dos recursos, bem como as metas a serem atingidas e as condições de execução das atividades;

c) fixe o valor a ser repassado por meio de descentralização de créditos orçamentários a partir de análise de custos, de maneira que o montante envolvido na operação seja compatível com o seu objeto, não permitindo o repasse de créditos insuficientes para a sua conclusão nem o excesso que permita uma execução por preços acima dos vigentes no mercado, de forma análoga ao que prevê o §1º do art. 35 da Lei nº 10.180/2001, ao dispor sobre a celebração de compromissos que envolvam transferências de recursos financeiros entre órgãos e entidades integrantes da Administração Pública” (itens 1.6.1 a 1.6.3, TC-019.721/2008-9, Acórdão nº 3.665/2010-2ª Câmara).
(Grifamos)

Como se vê, nesse **Acórdão nº 3.665/2010**, proferido pela 2ª Câmara do TCU, tem-se a necessidade de análise dos custos referentes ao repasse, que devem ser compatíveis com o seu objeto, “não permitindo o repasse de créditos insuficientes para a sua conclusão nem o excesso que permita uma execução por preços acima dos vigentes no mercado”, consoante **aplicação analógica do disposto no art. 35, §1º, da Lei nº10.180/2001**, que dispõe:

Art. 35. Os órgãos e as entidades da Administração direta e indireta da União, ao celebrarem compromissos em que haja a previsão de transferências de recursos financeiros, de seus orçamentos, para Estados, Distrito Federal e Municípios, estabelecerão nos instrumentos pactuais a obrigação dos entes receptores de fazerem incluir tais recursos nos seus respectivos orçamentos.

§ 1º Ao fixarem os valores a serem transferidos, conforme o disposto neste artigo, os entes nele referidos farão análise de custos, de maneira que o montante de recursos envolvidos na operação seja compatível com o seu objeto, não permitindo a transferência de valores insuficientes para a sua conclusão, nem o excesso que permita uma execução por preços acima dos vigentes no mercado. (Grifamos)

10.- Cumpre registrar que no ambiente físico não se recomenda que o processo tenha desordem nos atos, trânsito sem adequação à transparência administrativa, dificultando ou excluindo-se, a possibilidade de um controle da instrução processual e gerando situação de maior dificuldade para a regularidade do procedimento.

Convém lembrar ser a boa ordem processual, uma exigência legal que o TCU tem cobrado, como se vê:

Certifique-se de que os processos administrativos constituídos em decorrência

de contratos celebrados apresentem a devida numeração das folhas em ordem cronológica da documentação acostada, como preconiza o art. 38, caput, da Lei nº 8.666/1993, c/c o art. 12, § 4º, da Lei nº 9.784/1999. Acórdão 438/2008 Plenário

Sendo detectadas quais inconsistências, impõe-se providencias acautelatórias, ainda que tardiamente, sendo oportuno lembrar que o TCU já proclamou que formalidades legalmente exigidas podem ser supridas, como se vê:

Sabido que o contrato administrativo é sempre bilateral e, em regra, formal. Assim no que diz respeito à matéria aditamento é importante que a administração pública diligencie para que a assinatura dos termos de aditamento sejam promovidas até o término da vigência contratual, uma vez que, após o decurso do prazo, numa visão positivista, o contrato considera-se extinto. Todavia, nesses casos, o Tribunal tem relevado a referida inconsistência, tendo em vista o interesse público em jogo. Não seria razoável penalizar a sociedade em razão da inércia do agente público em adotar uma formalidade, ainda que de importante valor, e sobretudo em razão de tal providência, embora extemporânea, ter sido implementada. Ressalte-se que a jurisprudência desta Corte tem caminhado nesse entendimento: Acórdãos 132/2005, 1727/2004 e 1257/2004, todos do Plenário. Por essa razão, a proposta de encaminhamento segue no sentido de determinar ao órgão que proceda tempestivamente à formalização dos aditamentos, de modo a evitar a execução de serviços sem cobertura contratual ou a própria extinção do contrato. Acórdão 1808/2008 Plenário (Relatório do Ministro Relator)(Grifamos)

11.- Cabe insistir na necessidade de maior apuro nas formulações destinadas a viabilizar contratações, especialmente quando se tenha propósito de DISPENSA DE LICITAÇÃO, evitando-se projetar situações de fragilidades operacionais susceptíveis de questionamentos pelo controle externo, como destacado no RELATÓRIO PRELIMINAR DE AUDITORIA nº014/2015, de 23/12/2015 da AUGER/UFC.

Em sendo entidade de direito privado, na forma do Código Civil, sem fins lucrativos, **não precisa ser previamente credenciada nos Ministérios da Educação e do Desporto e da Ciência e Tecnologia, exigências essas fixadas pelo art. 2º da Lei nº 8.958/94**, sendo fato que o MEC sequer realiza cadastramento de entidades que não sejam as tipificadas nessa lei especial.

Ainda assim, esta abrigada nas disposições da Lei 8.666/93, dada a sua finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais de ensino superior.

Existe, por outro lado, como exigência destacada pelo TCU, a **conexão entre o objeto do contrato e os fins estatutários da instituição a ser contratada**, compreendendo as atividades de pesquisa, ensino ou desenvolvimento institucional.

... a dispensa do procedimento licitatório só seria devida caso o objeto do contrato fosse compatível com os objetivos fins da Fundação de Apoio. Interpretar diferente seria permitir que as Fundações de Apoio e Pesquisa

prestassem todo e qualquer serviço em detrimento dos concorrentes privados. O objetivo do dispositivo legal foi fomentar e divulgar a pesquisa e não desvirtuar sua área de atuação, o que por certo ocorreria caso essas entidades passassem a ser fornecedoras de serviços diversos para as entidades públicas que pretendessem se esquivar do certame licitatório. **Decisão 414/99, Ata 29/99 – Plenário; Voto do Ministro-Relator Adhemar Ghisi, item 2.18**

12.- Na licitação, alguns procedimentos devem ser observados, dentre os quais o de **pesquisar os preços correntes no mercado**, como exigido na Lei 8.666/93, em seu artigo 43, inc. IV.

No caso de **dispensa de licitação**, deve-se proceder da mesma forma, em cumprimento ao disposto no artigo 26, parágrafo único, inc. III da mesma lei, mas objetivando-se contratar entidade de apoio, **impõe-se considerar a especificidade do mercado**, composto por entidades sem fins lucrativos e com objetivos institucionais em conexão com as atividades da instituição de ensino superior.

Adota-se, pois, para que a pesquisa de preços, atenda a orientação do TCU no sentido de que sejam obtidos ao menos 3 (três) orçamentos de fornecedores distintos, inobstante a ausência de previsão legal nesse sentido, já que essa construção normativa tem a finalidade de demonstrar documentalmente que a **vantajosidade** está presente na contratação direta a ser realizada.

Nesse sentido é o **acórdão nº 1547/2007** do TCU:

“ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em: (...) 9.1.2. proceda, quando da realização de licitação, à consulta de preços correntes no mercado, ou fixados por órgão oficial competente ou, ainda, constantes do sistema de registro de preços, em cumprimento ao disposto art. 43, inc. IV, da Lei 8.666/93, consubstanciando a pesquisa no mercado em, pelo menos, três orçamentos de fornecedores distintos, os quais devem ser anexados ao procedimento licitatório;”

Essa orientação repetiu-se no **Acórdão nº 7821/2010**, quando, justificou-se tal orientação sob o argumento de que assim como todo ato administrativo, a seleção deve ser motivada, e que, ainda que não ocorra a realização da licitação propriamente dita, a Administração deve buscar a economicidade da aquisição na escolha de um fornecedor.

No entanto, deve-se notar que existem especificidades em mercado e, portanto, se recomenda que as propostas sejam buscadas junto a entidades com o mesmo tipo de atuação, ou seja, **de prestação de serviços institucionais em conexão com as atividades das instituições universitárias federais.**

Adota-se, pois, com essa linha de conduta, com relação às entidades que compõem o mercado de apoiadores do sistema universitário federal, os princípios gerais da contratação pública.

13.- Expostas essas razões, entende-se ser justificada a CONTRATAÇÃO DIRETA POR DISPENSA DE LICITAÇÃO da entidade como autorizada no **inciso XIII, do art. 24 da Lei 8.666/93** e no **Art.1º da Lei 8.958/94**, para dar apoio a projeto acadêmico quando verificado que:

no tempo que for havido como adequado, os participantes da reunião realizada em 7/01/2016 no Gabinete do Magnifico Reitor.

Fortaleza, 8 de janeiro de 2016.

Prof. ADRIANO PINTO
Assessor de Legislação/PRADM
SIAPE 0290474 /OAB-CE 1244