

---

## A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A TORMENTOSA QUESTÃO DOS RESTOS A PAGAR DO MUNICÍPIO

---

Flávio Corrêa de Toledo Júnior<sup>1</sup>  
Sérgio Ciquera Rossi<sup>2</sup>

A proposta original da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Anteprojeto de 1998, continha dispositivo que embargava, com vigor, a acumulação da dívida de curto prazo do Município, na qual se incluem, com absoluta predominância, as despesas não financeiras que passam para o exercício seguinte, os ditos Restos a Pagar.

O Anteprojeto determinava cobertura de caixa para essas despesas não pagas no exercício em que foram assumidas. Ao permitir a inclusão, sem amparo de caixa, de certo tipo de Restos a Pagar, os liquidados, o Substitutivo da Câmara Federal desfigurou, neste particular, aquela intenção original. É o artigo 41 do autógrafo, vetado pelo Presidente da República

A oposição do veto presidencial, claro, não logrou restaurar a barreira fiscal pretendida. Diante disso, restrição explícita e literal a Restos a Pagar encontra-se, somente, no artigo 42 da Lei 101, de 2000, aplicável, contudo, à parte do último ano de cada mandato. Assim diz essa regra:

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

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

Assim, a norma prescreve dois comandos:

- Entre maio e dezembro do último ano de mandato, os gastos compromissados, **e vencidos**, serão pagos nesse período;
- Nesse mesmo período de 8 meses, os gastos compromissados, **mas não vencidos**, precisarão de amparo de caixa em 31 de dezembro.

A primeira polêmica reside nesse segundo comando, mais precisamente na questão da “*obrigação de despesa que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte*”. Esse impasse de entendimentos é tanto mais importante quando se trata de contratos de prestação continuada como os de fornecimento de alimentos para a merenda escolar, de medicamentos, de material de enfermagem ou da prestação de serviços de caráter contínuo.

---

<sup>1</sup> Assessor Técnico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

<sup>2</sup> Secretário-Diretor Geral e Substituto de Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

Antes de posicionar nossa linha de entendimento, é preciso relembrar o conceito de um instrumento básico da Contabilidade Pública, o empenho, mecanismo que materializa a primeira fase orçamentária da despesa governamental. Conforme o artigo 58 da Lei 4.320, de 1964, empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento. Dele derivada, a Nota de Empenho iguala-se, em determinados casos, ao instrumento de contrato (artigo 62 da Lei de Licitações e Contratos).

Conforme o artigo 57 da Lei de Licitações, as despesas relacionadas à expansão da atividade governamental, os denominados projetos, podem estar amparados em empenhos que se fracionam pelos quatro exercícios do plano plurianual - PPA; de igual modo, os serviços rotineiros e continuados, que não necessitam de previsão no PPA, podem realizar-se à conta de empenhos repartidos por até 5 exercícios (60 meses). No que toca às obras e serviços de engenharia, aquela lei reafirma o procedimento de que em cada ano só precisa haver recursos para o cronograma nele executado (art. 7º, § 2º, III), ou, o que dá no mesmo, o empenho só onera o orçamento de cada ano na medida, a mais próxima possível, do nível de execução da avença nesse período.

Baseada na locução “*obrigação de despesa*”, certa linha de intérpretes da LRF entende que qualquer tipo de compromisso firmado nos dois últimos quadrimestres dos mandatos, ***esteja ele empenhado ou não***, deva submeter-se às limitações do artigo 42. Dessa forma, assinado nos últimos 8 meses da gestão do Prefeito, um contrato de limpeza pública faria com que a Administração reservasse numerário para todas as parcelas contratuais a serem realizadas no ano seguinte.

Somos contrários à indigitada linha de pensamento. A nosso ver, apenas as despesas ***empenhadas*** e liquidadas nos dois últimos quadrimestres precisam de amparo de caixa. Eis os nossos argumentos:

1- O artigo 42 se insere na seção da LRF que trata de Restos a Pagar, os quais, conforme conceituação da L. 4.320 (artigo 36), são as despesas ***empenhadas*** mas não pagas até 31 de dezembro. Assim, não há que se falar em Restos a Pagar sem o prévio empenho que os suporte orçamentariamente;

2- Os dois comandos do artigo 42 têm em foco a disponibilidade financeira, o ajuste entre compromisso e fluxo de caixa; enfocam eles o desembolso, a saída do dinheiro público, o pagamento, enfim. Pois bem, o artigo 62 da Lei 4.320 assevera que só faz jus a pagamento o fornecedor que entregou materiais, serviços ou obras. A única exceção fica por conta do regime de adiantamento. Assim, não se pode provisionar aquilo que ainda não foi entregue à Administração. Neste ponto, vale lembrar, o parágrafo único do dispositivo em estudo refere-se, expressamente, à despesa compromissada ***a pagar***, expressão que abrange os gastos em que já houve adimplemento contratual por parte de terceiros;

3- O futuro mandatário, utilizando-se de seu poder discricionário, pode revogar contratos de fornecimento parcelado, notadamente os de materiais e serviços; nesse cenário, a coleta de lixo poderia voltar a ser realizada pelos servidores (execução direta), tornando inútil o objeto da provisão financeira contratual;

4- Frente ao princípio orçamentário da anualidade, as receitas arrecadadas no exercício são carregadas para as despesas assumidas nesse mesmo período; tal princípio não considera que despesa futuramente realizada se ampare em receita atual.

5- Tendo em vista que não se empenha antes o gasto do ano seguinte (artigos 7º e 57, L. 8.666) e, posto que refogem à despesa não empenhada as limitações do artigo 42, concluímos que só a despesa regularmente empenhada nos dois últimos quadrimestres precisa de disponibilidade de caixa em 31 de dezembro;

Todavia, essa nossa posição não valida toda e qualquer avença celebrada nos dois últimos quadrimestres do mandato. Aqui, o controle externo não deve olvidar o espírito da LRF, o princípio da responsabilidade no uso do dinheiro público, que tende a ser infringido, com mais vigor, em período eleitoral. Assim, nesse período, no exame prévio de edital e em outros instrumentos do controle simultâneo dos atos administrativos, devem-se rejeitar contratações que ***não têm o caráter da essencialidade ou da emergência***. Essa recusa, contudo, não se baseará em determinado dispositivo da LRF, mas, como dito, em seu pressuposto maior, a gestão responsável. Caso isso escape do controle concomitante, os pareceres e julgamentos dos Tribunais de Contas, por certo, repreenderão, o mais severo possível, essas burlas ao princípio fundamental da Lei 101, de 2000.

Esse posicionamento encontra outros adeptos:

Conforme o Tribunal de Contas do Paraná, *“a restrição para contrair despesa deve se limitar àquelas cujo objeto fique limitado ao exercício, aplicando-se com precisão o princípio da competência. Dessa forma, o caixa do último ano do mandato deve quitar aquelas despesas incorridas nesse ano, sendo que parcelas a incorrer deverão ser suportadas pelo caixa do ano seguinte”* (In: *“Aspectos Gerais da Lei de Responsabilidade Fiscal, 2000*). Grifos nossos.

Diz o Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, *“por consequência da aplicação do princípio contábil da competência da despesa, a “obrigação da despesa” de que trata o artigo 42, 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”* (in: *Manual da LRF, disponível no site [www.federativo.bndes.gov.br](http://www.federativo.bndes.gov.br)*).

Outra polêmica quanto ao artigo 42 diz respeito à regra contida em seu parágrafo único. Entendem alguns tratar-se de imposição no sentido de que todo o estoque de Restos a Pagar deva ser pago ou, ao menos, provisionado, até o último dia da gestão; assim, as exigências não se limitariam aos 8 últimos meses do mandato. Manobras contábeis têm sido recomendadas em face desse equivocado entendimento. É o caso da proposta de encerramento de exercício antes de 31-12-2000 ou da anulação de Restos a Pagar antigos e sua posterior transferência para o grupo “Dívida Consolidada”.

A nosso ver, em tal parágrafo único, o legislador pretendeu que nos 8 últimos meses o dirigente confronte receitas esperadas e despesas a pagar e, se ainda assim,

projetar-se uma diferença financeira positiva, absolutamente descompromissada de fundos especiais ou qualquer outro tipo de vinculação orçamentária, aí sim, um novo gasto poderia ser ordenado.

Na obra “*Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*” consta que “.....*O parágrafo único estabelece a forma para calcular a real disponibilidade de caixa...Devem ser somadas as receitas futuras previstas e deduzidos os encargos e despesas compromissadas a pagar. Não basta, portanto, possuir em determinado momento, dentro dos oito últimos meses da gestão, recursos financeiros em caixa ou bancos; imperioso elaborar previsão do fluxo financeiro até o final do exercício, que deverá confrontar os recursos financeiros com os compromissos já assumidos. A eventual diferença positiva é que autorizará o gestor a contrair nova obrigação de despesa*” grifos nossos (Editora Nossa Livraria, Recife, 2001, pg. 244).

Assim, esse dispositivo, tal qual seu *caput*, é regra para os 8 últimos meses da gestão; não equaciona a chamada herança maldita, quer isso dizer, as despesas vencidas em vários exercícios pretéritos, inclusive nos primeiros 3 anos e 4 meses do mandato executivo em análise. Esse desvio fiscal acontecia porque a receita era prevista em patamares irrealistas, sancionando despesas sem lastro financeiro e, por tudo isso, o déficit de execução orçamentária. Contudo, para que tal irregularidade não continue se reproduzindo, a LRF tem remédio; materializa-se ele nos novos instrumentos e formas de controle que valorizam o processo de planejamento orçamentário.

Em outras palavras, se a receita foi superestimada, o dirigente municipal precisará conter despesas por meio de um instituto agora obrigatório, o da limitação de empenhos e movimentação financeira (artigo 9º); caso contrário, estará sujeito à multa de 30% sobre seus vencimentos anuais (artigo 5º, III da Lei 10.028, de 2000). Mediante a análise bimestral de relatórios fiscais, os Tribunais de Contas acompanharão a execução orçamentária municipal, alertando o Município em risco de déficit, para em caso de omissão, aplicar ao responsável a multa referenciada

A nosso ver, Comunas com menos de 50 mil habitantes, formalmente obrigadas a apresentar metas de resultado fiscal apenas em 2005, mesmo elas, precisarão limitar despesas, caso se avizinha o déficit orçamentário e, disso decorrente, a reprodução dos indesejados Restos a Pagar sem cobertura financeira. Para tanto, serão alertadas pelas Cortes de Contas, com base no artigo 59, § 1º, V da Lei de Responsabilidade Fiscal.