

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

AJU: ASSESSORIA JURÍDICA

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE MUCURI

PROCESSO Nº 00265e19

PARECER Nº 00125-19

T.P.B. Nº 6/2019

DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.
INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 37 DA LEI Nº
4.320/1964.

De acordo com o quanto disposto no artigo 37 da Lei nº 4.320/64, são três as hipóteses em que o Administrador Público poderá realizar pagamento, pela utilização da dotação a título de “Despesas de Exercícios Anteriores”, a fim de suprir as eventuais omissões das unidades orçamentárias, resguardando o direito e a boa fé dos credores, que não podem ser penalizados por atos ou omissões de que não foram responsáveis, quais sejam: a) despesas com saldo suficiente para atendê-las e não processadas no mesmo exercício financeiro; b) restos a pagar com inscrição interrompida; e c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente.

O Coordenador Municipal de Controle Interno do **MUNICÍPIO DE MUCURI**, Sr. Hermógenes Oliveira Neves, por intermédio do Ofício nº 2/2019, endereçado a este Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, aqui protocolado sob o nº 00265e19, questiona-nos:

“(…) como contabilizar e pagar despesas referentes aos meses de junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e de 01 a 12/12/2018, uma vez que estas despesas são decorrentes do município ter assumido o Comando único de Saúde Plena, que ocorreu a partir da competência 06/2018 e não foi realizado nenhum processo licitatório para fazer estas despesas.”

Inicialmente, registre-se que **os pronunciamentos desta Unidade, nos processos de Consulta, são confeccionados sempre em tese, razão pela qual não nos cabe analisar e opinar diante do caso concreto apresentado.**

Ademais, ressalte-se que, na casuística, tendo em vista as peculiaridades de cada situação posta, esta Corte de Contas, mediante decisão do Tribunal Pleno ou da Câmara, pode emitir pronunciamento dissonante sobre o assunto ora tratado.

Dito isso, a princípio, cumpre pontuar que a contratação de pessoal no serviço público pode se dar dos seguintes modos:

a) através de concurso público, nos termos do artigo 37, II, da Constituição Federal, devendo ser esta forma a regra geral, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em Lei de livre nomeação e exoneração;

b) contratação temporária por excepcional interesse público, nos termos do artigo 37, IX, da CF; e

c) mediante contrato de prestação de serviços, com pessoa física ou jurídica, sem relação de emprego, sob o regime da Lei nº 8.666/1993. Neste caso, a contratação deverá ser realizada mediante prévia licitação, ressalvando-se que, em algumas situações, é admitida a contratação direta, sem licitação, se estiver diante dos casos de dispensa ou de inexigibilidade, previstos nos artigos 24 e 25 da Lei nº 8.666/1993.

Registre-se, porque necessário, que a contratação de prestação de serviços por terceiros com fundamento no quanto disposto na Lei nº 8.666/1993 só pode ser efetuada em caráter eventual, esporádico ou contingencial, restringindo-se a execução de atividades-meio (apoio, operacionalidade e suporte às atividades-fim) da Administração Pública.

Portanto, não encontra guarida legal a opção de contratação de particular com o único objetivo de fornecer mão de obra na área de atendimento à saúde, por exemplo, em substituição à obrigatória contratação de servidores públicos.

Não obstante, em virtude da relevância pública, a Constituição Federal, em seus artigos 197 e 199, admitiu a possibilidade dos serviços de saúde serem atribuídos a terceiros, vejamos:

“Art. 197. São de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao Poder Público dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado.”

“Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§1º As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.
(...)”

Sucedem que a participação de instituições privadas na prestação de serviços de saúde são autorizadas apenas de forma complementar, mediante contrato ou convênio, para a execução de parte destes serviços, uma vez que não pode o Poder Público abrir mão da prestação do serviço que lhe incumbe para transferi-la integralmente a terceiros.

A Lei Federal nº 8.080/1990, em seus artigos 2º, *caput*, e 7º, *caput* e inciso I, disciplinou a matéria, vejamos:

“Art. 2º A saúde é um direito fundamental do ser humano, devendo o Estado prover as condições indispensáveis ao seu pleno exercício.

(...)”

“Art. 7º As ações e serviços públicos de saúde e os serviços privados contratados ou conveniados que integram o Sistema Único de Saúde (SUS), são desenvolvidos de acordo com as diretrizes previstas no art. 198 da Constituição Federal, obedecendo ainda aos seguintes princípios:

I – universalidade de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência. (...)”

Tem-se, pois, que, em conformidade com a Constituição Federal, o atendimento de necessidades permanentes da Administração deve ser prestado por pessoal integrante do quadro de servidores do Ente Municipal, admitidos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, mediante concurso público de provas ou de provas e títulos.

Permite-se, em caráter excepcional: a contratação, por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, a qual deve ser breve e autorizada por LEI, ressaltando que independente de ser o serviço de natureza transitória

ou permanente, deve ficar comprovado o excepcional interesse público e a urgente necessidade; e a contratação terceirizada para prestação de serviços de saúde, de forma complementar (não se trata de substituição de mão de obra), por intermédio de contratos regulamentados pela Lei de Licitações.

Ou seja, a contratação de pessoal no serviço público deve ser efetivada à luz das disposições constitucionais e legais a respeito da matéria e acima explicitadas, sob pena de reconhecimento da irregularidade praticada pelo Gestor com a consequente imposição das sanções correspondentes, como é o caso, por exemplo, da imputação de multa e/ou ressarcimento.

Feitos tais esclarecimentos, vale acrescentar que, na hipótese de o Gestor se certificar de que a avença firmada com o particular foi cumprida em todas as suas etapas, com a mais perfeita regularidade, tendo a Administração Pública sido beneficiada pelo serviço prestado, pela obra finalizada ou pelo material entregue, e comprovada a boa-fé do contratado, não há óbice, em atenção ao princípio da vedação ao enriquecimento sem causa, para que ela honre os compromissos contratualmente assumidos e reconhecidos.

O artigo 37 da Lei nº 4.320/1964, 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”, quanto aos fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores, cuja execução orçamentária e patrimonial não foram executadas no período oportuno, dispõe o seguinte:

“Art. 37. 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 específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.”

O supramencionado artigo foi regulamentado pelo Decreto Federal nº 62.115/1968, que, posteriormente, foi revogado, tendo os seus dispositivos sido incorporados ao artigo 22 do Decreto nº 93.872/1986, nos seguintes termos:

“Art. 1º - Poderão ser pagas por dotação para “despesas de exercícios anteriores”, constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo único – As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

I – 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;

II – despesas de ‘Restos a Pagar’ com prescrição interrompida, desde que o crédito respectivo tenha sido convertido em renda;

III – compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.” (Decreto nº 62.118/1968)

“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.

§ 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 sua obrigação;

b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda 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.” (Decreto nº 93.872/1986)

Assim, são três as hipóteses em que o Administrador Público poderá realizar pagamento, pela utilização da dotação a título de “Despesas de Exercícios Anteriores”, a fim de suprir eventuais omissões das unidades orçamentárias, resguardando o direito e a boa fé dos credores, que não podem ser penalizados por atos ou omissões de que não foram responsáveis. Quais sejam:

a) despesas com saldo suficiente para atendê-las e não processadas no mesmo exercício financeiro (aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no

encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação);

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

c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente (obrigações decorrentes de Lei ou de contrato, reconhecidas pelo Gestor após o término do exercício em que foram geradas). Neste caso, é necessário, primeiro, reconhecê-las e, após, empenhá-las pela primeira vez à conta de Despesas de Exercícios Anteriores.

Com efeito, na situação descrita na letra “c”, falta a formalidade do empenho, exigido pelo artigo 58 da Lei nº 4.320/1964, e a regular liquidação das despesas que, nos termos do artigo 63 da mesma Lei, inclui:

1) comprovação da efetiva execução do objeto do contrato em conformidade com as quantidades e características estabelecidas no instrumento contratual (cumprimento pelo credor das obrigações a seu encargo estipuladas no ajuste);

2) recebimento das mercadorias, bens, serviços e obras pela Administração;

3) existência de comprovantes hábeis do crédito, como, por exemplo, nota fiscal, recibo, ordem de tráfego, bilhete de passagem, dentre outros, os quais deverão ser fornecidos pelo vendedor, prestador de serviços, empreiteiro e outros contratados.

Veja-se que o citado artigo 63 da Lei nº 4.320/1964, preceitua que:

“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.”

No processo administrativo específico em que a despesa for legitimada, deverá constar relatório conclusivo discriminando a importância a ser paga; o nome, CPF ou CNPJ e endereço do credor; a data do vencimento do compromisso; a causa que motivou a inexistência do empenho, no elemento próprio, à conta do orçamento vigente à época. Na oportunidade, o pagamento será ordenado por ato da autoridade competente para efetuar o empenho da despesa, de acordo com o artigo 22, §1º, do Decreto nº 93.872/1986, anteriormente reproduzido.

Portanto, 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, que pode e deve 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 o débito mais antigo.

Na hipótese de o reconhecimento da dívida ou do direito do credor não ter sido registrado no exercício anterior em contrapartida à respectiva variação patrimonial diminutiva, a gestão contábil deverá efetuar tal registro na conta de ajuste de exercícios anteriores, seguido de notas explicativas, relatando os fatos que deram causa ao lançamento.

No campo orçamentário, para regular pagamento de tais compromissos, deverá a Entidade proceder, obrigatoriamente, com os estágios de execução orçamentária em dotação específica (Despesas de Exercícios Anteriores – DEA). A Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 163/2001 estabelece o elemento de despesa 92, definido nos termos do mencionado artigo 37 da Lei nº 4.320/1964.

Neste ponto, cabe esclarecer que, inexistindo dotação orçamentária para a rubrica de Despesas de Exercícios Anteriores, deve o Gestor solicitar a abertura de créditos adicionais especiais, cuja fonte de recursos obedecerá à anulação de dotações de menor prioridade. Se a quitação total não for possível até o final do exercício em curso, seja por falta de recursos, seja por que a anulação de determinadas dotações comprometeria serviços essenciais à sociedade e à Administração, a parte não quitada será inscrita em Restos a Pagar, remetendo-se para o exercício seguinte.

Importante frisar que as obrigações de despesas não constituem compromissos isolados do Poder ou do titular responsável pela sua contratação, mas do Ente da Federação, *in causa*, representado pelo próprio Município, sendo obrigatório, dessa forma, o regular pagamento de todos os compromissos assumidos, mesmos que decorram de fatos geradores ocorridos em exercícios anteriores.

A insuficiência de recursos não isenta o Órgão ou a Entidade da responsabilidade de pagamento da despesa, devendo o Gestor, diante da sua realidade financeira, programar o pagamento das despesas pendentes, respeitada a devida ordem cronológica.

Por fim, **vale repisar que o pagamento como DEA do montante devido aos respectivos credores não afasta a imputação das sanções pertinentes, se for constatada por este Tribunal irregularidade na contratação de pessoal para o serviço público.**

É o parecer.

Salvador, 21 de janeiro de 2019.

Thayana Pires Bonfim
Assistente Jurídico