

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA

AJU: ASSESSORIA JURÍDICA

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE URANDI

PROCESSO Nº 05302e21

PARECER Nº 00526-21

EMENTA: ACORDO PARA PAGAMENTO RETROATIVO DE ABONO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E DÉCIMO TERCEIRO, RECONHECIDO APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE FOI FIRMADO. PELA POSSIBILIDADE.

1) Reconhecido, pelo Poder Executivo Municipal, acordo, firmado entre o ex-Prefeito e servidores, para pagamento retroativo de abono constitucional de férias e décimo terceiro, após o encerramento do exercício financeiro em que foi firmado, deverá ser a respectiva despesa, primeiramente, empenhada e liquidada, através da comprovação, por documentos hábeis, da efetiva execução dos serviços contratados, sendo motivada, em processo administrativo específico, a causa da inexistência do empenho, no elemento próprio, à conta do orçamento vigente à época. Após cumpridas as fases de empenho e liquidação, a aludida despesa deverá ser paga à conta de dotação específica, sob a rubrica “Despesas de Exercícios Anteriores”, consignada no orçamento da entidade devedora e discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica;

2) Os valores da despesa com pessoal referente a despesas de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração, deverão ser deduzidas para fins de cálculo para verificação do cumprimento do limite;

3) Se a despesa inscrita em “Restos a Pagar”, deixada pelo ex-Gestor, se incluir na classificação de “Restos a Pagar processado”, ou seja, foi devidamente empenhada e liquidada, com suficiente disponibilidade de caixa para seu cumprimento, gera para o Poder Público o compromisso de se efetuar o seu pagamento.

O Prefeito do **MUNICÍPIO DE URANDI**, Sr. Warlei Oliveira de Souza, por intermédio de expediente endereçado a este Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, aqui protocolado sob o nº 05302e21, questiona-nos:

1ª QUESTÃO: Pode o município celebrar estes acordos administrativos, inclusive com seu gestor, pagando imediatamente os últimos 5 anos das verbas relativas a férias, terço de férias e décimo terceiro salário sem que haja ferimento do princípio da impessoalidade e moralidade?

2ª QUESTÃO: Em sendo positiva a resposta quanto ao item "1", e abrindo o precedente, como deve proceder o novo gestor com relação aos gastos de pessoais que foram ultrapassados, uma vez que em razão do COVID 19 o exercício de 2020 não terá apreciação do índice de pessoal, mas em 2021 e anos subsequente não terão essas benesses?

3ª QUESTÃO: Em sendo negativa a resposta do item "1" o município deve abrir processo administrativo no intuito de reaver o recurso?

4ª QUESTÃO: Em caso de ter deixado restos a pagar da mesma natureza, com recursos em conta, deve o atual gestor realizar os pagamentos?

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.

De início, cumpre mencionar que um dos princípios que orientam o Orçamento Público é o princípio da anualidade, que estabelece a vigência do orçamento somente para o exercício ao qual se refere, e determinando que uma despesa feita por qualquer Ente Público seja paga até o último dia do ano civil de sua realização (31 de dezembro), a fim de propiciar uma previsão de receitas e despesas mais realista, além de facilitar o controle legislativo e social dos gastos públicos.

Por sua vez, a quitação de uma despesa pública deve ser precedida de sua regular constituição, que perfaça pela sua compatibilização às leis orçamentárias (art. 167, II, CF/88) e adequada estimativa e programação financeira, observados os procedimentos

licitatórios determinados para cada tipo de aquisição de bens ou serviços, conforme preceitua a legislação de regência.

Não sendo adimplida no seu exercício financeiro ao qual se refere, por não haver concluído todas as fases da despesa, quais sejam: empenho, liquidação e pagamento, surge um resíduo passivo que foi denominado pela Lei nº 4.320/64 de Restos a Pagar, conforme prevê o seu art. 36:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Desta sorte, os Restos a Pagar, ao permitirem a execução do orçamento em outros exercícios, flexibilizam o princípio da anualidade orçamentária, mitigando a rigidez imposta pelo final do ano e garantindo o direito de recebimento do credor.

Desse modo, a despesa orçamentária empenhada que não for paga até o dia 31 de dezembro será considerada como Restos a Pagar, distinguindo-se em Restos a Pagar Processados, aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas; e, Restos a Pagar não Processados, aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação.

Da análise do questionamento em apreço, ao que tudo indica, está-se diante de uma situação em que a Prefeitura Municipal contraiu uma despesa, referente aos últimos cinco anos, e não houve sua inscrição em restos a pagar, em aparente afronta ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que assim dispõe:

“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.” (grifo nosso).

Compreende-se da leitura do referido dispositivo que, ocorrendo o empenho da despesa e sua posterior liquidação, deve existir, necessariamente, saldo disponível para o seu cumprimento, conforme determinado no artigo supracitado.

Fixadas tais premissas, temos que, na hipótese de existirem obrigações de despesas no âmbito do Município, deixadas pelo antigo Gestor, de acordo com quanto disciplinado no citado art. 42, da LRF é obrigatória a existência de **disponibilidade de caixa suficiente para a realização do pagamento**

Com efeito, a obrigação de efetuar os pagamentos é da Entidade, no caso, do Município. Não importa em que gestão foi assumida a obrigação, o que se vai verificar é a legalidade da despesa. Ou seja, se a despesa foi executada, ela deverá ser paga independente da gestão. A alternância de poder não pode ser justificativa para a descontinuidade das atividades e dos serviços prestados à sociedade.

Neste sentido encontra-se a Lei nº 4.320/64, *in verbis*:

“Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Art. 59. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

§ 1º Ressalvado o disposto no Art. 67 da Constituição Federal, é vedado aos Municípios empenhar, no último mês do mandato do Prefeito, mais do que o duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente.

§ 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.

§ 3º As disposições dos parágrafos anteriores não se aplicam nos casos comprovados de calamidade pública.

§ 4º Reputam-se nulos e de nenhum efeito os empenhos e atos praticados em desacordo com o disposto nos parágrafos 1º e 2º deste artigo, sem prejuízo da responsabilidade do Prefeito nos termos do art. 1º, inciso V, do Decreto -Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

(...)

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

(...)

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. (grifo nosso).

A inexistência de recursos em caixa ou recursos insuficientes, não isenta o Órgão ou Entidade de responsabilidade de pagamento da despesa. **Nesta situação, cabe ao Gestor, diante da realidade financeira, programar o pagamento das despesas pendentes, respeitada a devida cronologia.**

Pontuamos, porque importante, que a existência de obrigações de despesa sem a disponibilidade de caixa suficiente para o seu pagamento, importará na sujeição do Gestor à pena prevista no art. 359-C, da Lei 10.028/2000, conforme abaixo destacado:

"Art. 359-C Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:"

"Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos."

Assim como, constitui também crime de responsabilidade do Prefeito Municipal, sujeito ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores: "ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes". (art. 1º, V, do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967).

Importante ressaltar, ainda, que a liquidação da folha de pagamento deverá ocorrer no mês em que for verificada a prestação efetiva do serviço, pelos empregados ou servidores públicos.

No encerramento do exercício, o reconhecimento da obrigação de despesa obedecerá ao regime de competência, ao mês de referência em que a atividade foi efetivamente prestada, mesmo que o Gestor, na realização do gasto, indevidamente não tenha obedecido a execução orçamentária da despesa.

Para honrar os compromissos cujo fatos geradores ocorreram em exercícios anteriores, cuja execução orçamentária e patrimonial não foi executada no período oportuno, a

gestão contábil da entidade deverá efetuar **o 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 Exercício Anteriores – DEA). A Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional nº 163/2001 estabelece o elemento de despesa 92, definido nos termos do art. 37, da Lei nº 4.320/64, a seguir:

“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 pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica”.

Conforme especifica a Lei de Finanças, 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:

- a) 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;
- b) Os restos a pagar com prescrição interrompida (despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor);
- c) Os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro. (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”, **só faltou a formalidade do empenho exigido pelo art. 58, da Lei nº 4.320/64 e a regular liquidação das despesas que, nos**

termos do art. 63, da mesma Lei, inclui a comprovação da efetiva execução do objeto do contrato em conformidade com as quantidades e características estabelecidas no instrumento contratual (credor tenha cumprido as obrigações a seu encargo estipuladas no contrato), o recebimento das mercadorias, bens, serviços e obras pela Administração e a existência de comprovantes hábeis do crédito, como nota fiscal, recibo, ordem de tráfego, bilhete de passagem, entre outros, que deverão ser fornecidos pelo vendedor, prestador de serviços, empreiteiro e outros contratados.

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 §1º, do art. 22, do Decreto nº 93.872/86:

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.

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 a conta mais antiga.

Para corroborar o entendimento aqui empossado, insta trazer a lume manifestação desta Casa de Controle, em sede de consulta, cujo pronunciamento foi emitido pela Diretoria de Assistência aos Municípios, no processo TCM nº 06913-16. Confira-se:

'Ressalta-se, por fim, que uma vez ocorrido o fato gerador, ou seja, a entrega do bem ou prestação do serviço, independentemente da legítima ocorrência das fases da despesa pública, (empenho e liquidação), deverá a administração municipal reconhecer a dívida, sob pena de ser a ela atribuído enriquecimento ilícito em detrimento de outrem, onde a ausência do referido registro poderá figurar ocultação de passivo. (grifos nossos)

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

Neste contexto, reconhecendo o Executivo Municipal a legalidade da despesa e havendo no seu orçamento anual, considerando todas as programações do exercício corrente, recursos suficientes para arcar com os débitos decorrentes de exercícios anteriores, a contabilização da DEA é de sua inteira responsabilidade.

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.

Por fim, na hipótese do Município ser demandado judicialmente e, existindo condenação, os pagamentos devidos pela Fazenda Pública ocorrerão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim, nos termos do quanto disposto no art. 100, da CF/88:

“Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

§ 1º Os débitos de natureza alimentícia compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, e serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, exceto sobre aqueles referidos no § 2º deste artigo.

§ 2º Os débitos de natureza alimentícia cujos titulares, originários ou por sucessão hereditária, tenham 60 (sessenta) anos de idade, ou sejam portadores de doença grave, ou pessoas com deficiência, assim definidos na forma da lei, serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, até o valor equivalente ao triplo fixado em lei para os fins do disposto no § 3º deste artigo, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório.

§ 3º O disposto no caput deste artigo relativamente à expedição de precatórios não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em leis como de pequeno valor que as Fazendas referidas devam fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

§ 4º Para os fins do disposto no § 3º, poderão ser fixados, por leis próprias, valores distintos às entidades de direito público, segundo as diferentes capacidades econômicas, sendo o mínimo igual ao valor do maior benefício do regime geral de previdência social.

§ 5º É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente.

§ 6º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Presidente do Tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito, o sequestro da quantia respectiva.

§ 7º O Presidente do Tribunal competente que, por ato comissivo ou omissivo, retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatórios incorrerá em crime de responsabilidade e responderá, também, perante o Conselho Nacional de Justiça.

§ 8º É vedada a expedição de precatórios complementares ou suplementares de valor pago, bem como o fracionamento, repartição ou quebra do valor da execução para fins de enquadramento de parcela do total ao que dispõe o § 3º deste artigo.

§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial.

§ 10. Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preencham as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos.

§ 11. É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei da entidade federativa devedora, a entrega de créditos em precatórios para compra de imóveis públicos do respectivo ente federado.

§ 12. A partir da promulgação desta Emenda Constitucional, a atualização de valores de requisitórios, após sua expedição, até o efetivo pagamento, independentemente de sua natureza, será feita pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança, e, para fins de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, ficando excluída a incidência de juros compensatórios.

§ 13. O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º.

§ 14. A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora.

§ 15. Sem prejuízo do disposto neste artigo, lei complementar a esta Constituição Federal poderá estabelecer regime especial para pagamento de crédito de precatórios de Estados, Distrito Federal e Municípios, dispondo sobre vinculações à receita corrente líquida e forma e prazo de liquidação.

§ 16. A seu critério exclusivo e na forma de lei, a União poderá assumir débitos, oriundos de precatórios, de Estados, Distrito Federal e Municípios, refinanciando-os diretamente.

§ 17. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aferirão mensalmente, em base anual, o comprometimento de suas respectivas receitas correntes líquidas com o pagamento de precatórios e obrigações de pequeno valor.

§ 18. Entende-se como receita corrente líquida, para os fins de que trata o § 17, o somatório das receitas tributárias, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de contribuições e de serviços, de transferências correntes e outras receitas correntes, incluindo as oriundas do § 1º do art. 20 da Constituição Federal, verificado no período compreendido pelo segundo mês imediatamente anterior ao de referência e os 11 (onze) meses precedentes, excluídas as duplicidades, e deduzidas:

I - na União, as parcelas entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios por determinação constitucional;

II - nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

III - na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, a contribuição dos servidores para custeio de seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira referida no § 9º do art. 201 da Constituição Federal.

§ 19. Caso o montante total de débitos decorrentes de condenações judiciais em precatórios e obrigações de pequeno valor, em período de 12 (doze) meses, ultrapasse a média do comprometimento percentual da receita corrente líquida nos 5 (cinco) anos imediatamente anteriores, a parcela que exceder esse percentual poderá ser financiada, excetuada dos limites de endividamento de que tratam os incisos VI e VII do art. 52 da Constituição Federal e de quaisquer outros limites de endividamento previstos, não se aplicando a esse financiamento a vedação de vinculação de receita prevista no inciso IV do art. 167 da Constituição Federal.

§ 20. Caso haja precatório com valor superior a 15% (quinze por cento) do montante dos precatórios apresentados nos termos do § 5º deste artigo, 15% (quinze por cento) do valor deste precatório serão pagos até o final do exercício seguinte e o restante em parcelas iguais nos cinco exercícios subsequentes, acrescidas de juros de mora e correção monetária, ou mediante acordos diretos, perante Juízes Auxiliares de Conciliação de Precatórios, com redução máxima de 40% (quarenta por cento) do valor do crédito atualizado, desde que em relação ao crédito não

penda recurso ou defesa judicial e que sejam observados os requisitos definidos na regulamentação editada pelo ente federado.”.

Para pagamento das despesas oriundas dos precatórios judiciais a Portaria STN nº 163 estabelece elemento de despesa 91 nos seguintes termos:

“91 - Sentenças Judiciais

Despesas orçamentárias resultantes de:

a) pagamento de precatórios, em cumprimento ao disposto no art. 100 e seus parágrafos da Constituição, e no art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT; (...).”

Respondendo à consulta sobre essa temática, como foi dito anteriormente, reconhecido, pelo Poder Executivo Municipal, o **hipotético** acordo, firmado entre ex-Prefeito e servidores, para pagamento retroativo de abono constitucional de férias e décimo terceiro, **após o encerramento do exercício financeiro em que foi firmado**, deverá ser a respectiva despesa, primeiramente, empenhada e liquidada, através da comprovação, por documentos hábeis, da efetiva execução dos serviços contratados, sendo motivada, em processo administrativo específico, a causa da inexistência do empenho, no elemento próprio, à conta do orçamento vigente à época.

Após cumpridas as fases de empenho e liquidação, a aludida despesa deverá ser paga à conta de dotação específica, sob a rubrica “Despesas de Exercícios Anteriores”, consignada no orçamento da entidade devedora e discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Quanto ao questionamento referente à possibilidade do Poder Executivo Municipal ultrapassar o limite com despesa com pessoal, através do cumprimento do aludido acordo, celebrado, **em tese**, entre o ex-Gestor e servidores para pagamentos de abonos constitucionais de férias e gratificações natalinas, referentes aos últimos cinco anos, sob a ótica das novas regras mais rígidas acerca do aumento de despesa com pessoal, estabelecidas pela Lei Complementar nº 173/2020, faz-se pertinente, antes, verificarmos se tal gasto entrará ou não no cômputo da despesa com pessoal.

Para isso, frise-se que o Demonstrativo da Despesa com Pessoal é parte integrante do RGF – Relatório de Gestão Fiscal e deverá ser elaborado pelos Poderes e órgãos com poder de autogoverno, tais como o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, o Tribunal de Contas e o Ministério Público.

A Portaria nº 286, de 07 de maio de 2019, que aprovou a 10ª edição do MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais, no seu item 04.01.02.01, conceitua despesa com pessoal e despesa com pessoal bruta, na forma que se transcreve:

04.01.02 CONCEITO

04.01.02.01 Despesa com Pessoal

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas (despesa bruta com pessoal), deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF (despesas deduzidas).

1. Despesa Bruta com Pessoal

O conceito de despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício. Assim, as despesas com servidores, independentemente do regime de trabalho a que estejam submetidos, integram a despesa total com pessoal e compõem o cálculo do limite de gasto com pessoal. Assim, consideram-se incluídos tanto servidores efetivos, como cargos em comissão, celetistas, empregados públicos e agentes políticos. Esse também é o caso dos agentes comunitários de saúde e dos agentes de combate às endemias, quer tenham sido contratados por meio de processo seletivo público ou não.

O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público, por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

Também, o MDF, no item 04.01.02.02, trata sobre despesa com pessoal relativa a exercícios anteriores e afirma que não poderão ser deduzidas das Despesas com Pessoal as relativas à folha de pagamento, classificadas no elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, **que pertencem ao período de apuração (mês de referência e os onze meses anteriores)**, na forma que se transcreve:

04.01.02.02 Despesas deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal para cálculo da Despesa Total com Pessoal

No demonstrativo em referência serão deduzidas (não computadas³⁵²) apenas as seguintes despesas com pessoal, desde que tenham sido inicialmente consideradas:

a) indenizações por Demissão e com Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas;

b) decorrentes de decisão judicial da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais;

c) demais despesas da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores; e

d) com inativos, considerando-se também os pensionistas, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas com recursos vinculados, ou seja, provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Não poderão ser deduzidos:

a) as despesas com pessoal inativo e pensionista, custeadas com recursos não vinculados;

b) os valores transferidos a outro Ente da Federação para fins da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição, uma vez que esses valores não são computados como despesas com pessoal. Em contrapartida, as despesas com pagamento de inativos e pensionistas, custeadas com os valores recebidos, decorrentes dessa transferência, poderão ser deduzidas pelo ente recebedor;

c) o Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que, do ponto de vista do ente empregador, o IRRF não é despesa, mas receita tributária. De outra forma, a despesa com a remuneração bruta do servidor, a qual engloba o valor que, em um momento posterior, será retido para pagamento do IRRF, é despesa com pessoal.

1. Despesas de Exercícios Anteriores

Os valores da despesa com pessoal relativa a despesas de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração, deverão ser deduzidas para fins de cálculo para verificação do cumprimento do limite. Não poderão ser deduzidas das Despesas com Pessoal as relativas à folha de pagamento, classificadas no elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, que pertencem ao período de apuração (mês de referência e os onze meses anteriores).

As despesas de exercícios anteriores a serem deduzidas referem-se àquelas que, embora tenham sido liquidadas no período de 12 meses considerado pelo demonstrativo, competem a período anterior. Na Figura 1, é apresentada uma exemplificação gráfica das despesas computadas e não computadas, considerando a elaboração do RGF do 1º quadrimestre do ano de 2018. (Grifo nosso)

Importante destacar que a despesa com pessoal é sempre um número percentual, obtido do confronto de 12 (doze) meses de gasto orçamentário com 12 (doze) meses de receita corrente líquida.

Verifica-se, da análise do quanto estabelecido MDF, que os valores da despesa com pessoal referentes a despesas de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração, **deverão ser deduzidas para fins de cálculo para verificação do cumprimento do limite.**

Assim, como o acordo **hipotético**, citado na presente Consulta, se refere ao pagamento retroativo de férias, abono constitucional de férias e décimo terceiro salário a servidores contratados e comissionados, referente aos últimos 05 anos, do quanto disposto no aludido Manual de Demonstrativos Fiscais, **somente não serão deduzidas da despesa com pessoal as despesas relativas à folha de pagamento, classificadas como Despesas de Exercícios Anteriores, que pertencem ao período de apuração (mês de apuração e os onze meses anteriores).**

Em relação ao último questionamento referente à hipótese do ex-Gestor ter deixado restos a pagar da mesma natureza, com recursos em conta, como dito anteriormente, a despesa não paga até o último dia do ano terá seu crédito inscrito em “Restos a Pagar”, com quitação a realizar-se no próximo exercício, conforme o caput do supracitado artigo 36 da Lei Federal n.º 4.320/1964.

Assim, conceituando de forma mais minuciosa os Restos a Pagar são: restos - são a diferença entre o total das obrigações assumidas pelo ente público no exercício financeiro e o volume das obrigações pagas no mesmo período, indicando, obviamente, aquilo que o ente deveria ter pago no exercício, mas não o fez; a pagar - é o indicativo de que a obrigação assumida e ainda não paga será quitada no exercício seguinte.

Lembrando que eles se classificam em Restos a Pagar Processados, que são as despesas legalmente empenhadas, cujo objeto do empenho já foi recebido e atendido aos requisitos legais, ou seja, aquelas as quais o segundo estágio da despesa (liquidação) já ocorreu, gerando o compromisso do Poder Público de efetuar os pagamentos aos fornecedores. Enquanto, Restos a Pagar não Processados, são as despesas legalmente empenhadas, que não foram liquidadas e nem pagas até o dia 31 de dezembro do mesmo exercício. Isto é, são aquelas que ainda dependem da prestação

do serviço ou fornecimento do material, não podendo assim, ser contemplado o direito do credor dentro do exercício em que foi emitido o empenho.

Respondendo ao que nos foi indagado, se a despesa inscrita em “Restos a Pagar”, deixada pelo ex-Gestor, se incluir na classificação de “Restos a Pagar processado”, ou seja, foi devidamente empenhada e liquidada, com suficiente disponibilidade de caixa para seu cumprimento, gera para o Poder Público o compromisso de se efetuar o seu pagamento.

Porém, se a aludida despesa se incluir na classificação “Restos a Pagar não processados”, o pagamento da mesma só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação, obedecendo as etapas da despesa pública, consoante disposto no art.62, da Lei Federal nº 4.320/64:

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

Diante de tudo quanto anteriormente exposto, à luz da sistemática que rege a matéria, pode-se concluir que:

1) Reconhecido, pelo Poder Executivo Municipal, acordo, firmado entre o ex-Prefeito e servidores, para pagamento retroativo de abono constitucional de férias e décimo terceiro, após o encerramento do exercício financeiro em que foi firmado, deverá ser a respectiva despesa, primeiramente, empenhada e liquidada, através da comprovação, por documentos hábeis, da efetiva execução dos serviços contratados, sendo motivada, em processo administrativo específico, a causa da inexistência do empenho, no elemento próprio, à conta do orçamento vigente à época. Após cumpridas as fases de empenho e liquidação, a aludia despesa deverá ser paga à conta de dotação específica, sob a rubrica “Despesas de Exercícios Anteriores”, consignada no orçamento da entidade devedora e discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica;

2) Os valores da despesa com pessoal referente a despesas de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração, **deverão ser deduzidas para fins de cálculo para verificação do cumprimento do limite;**

3) Se a despesa inscrita em “Restos a Pagar”, deixada pelo ex-Gestor, se incluir na classificação de “Restos a Pagar processado”, ou seja, foi devidamente empenhada e liquidada, com suficiente disponibilidade de caixa para seu cumprimento, gera para o Poder Público o compromisso de se efetuar o seu pagamento.

É o parecer.

Em, 15 de abril de 2021

Ana Marta Meira Machado Duran

Assessoria Jurídica

Parecer revisado pela Chefe da Assessoria Jurídica, Dra. Flávia Queiroz.