

NOTA TÉCNICA Nº 0011/2012

Brasília, 26 de junho de 2012.

ÁREA: Contabilidade Pública
TÍTULO: Restos a Pagar

Considerando que, de acordo com o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é vedado ao titular de Poder ou órgão contrair nos dois últimos quadrimestres do seu mandato obrigação de despesa que não possa ser cumprida dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito;

Considerando que, de acordo com o Acórdão TCU 2.354/2007 a inscrição de restos a pagar sem a correspondente disponibilidade de caixa, em qualquer exercício – e não apenas no período compreendido nos últimos oito meses do final de mandato do titular de cada Poder e órgão autônomo -, reflete a inobservância de princípios fundamentais que norteiam a gestão fiscal;

Considerando que, de acordo com o Acórdão TCU 2.354/2007 essa inobservância pode vir a ser tipificada como ato de improbidade administrativa, com fulcro no art. 11 da Lei 8.429/1992;

Considerando que, de acordo com a Lei nº 10.028/2000, em último ano de mandato ou legislatura, constitui crime contra as finanças públicas a inscrição, em restos a pagar, de despesas que não tenham sido previamente empenhadas ou que exceda o limite estabelecido em lei;

Esclarecemos:

I – Não é possível a realização de despesas sem a existência de contrapartida financeira, uma vez que todas as despesas realizadas no período compreendido entre maio e dezembro não pagas até o último dia útil do exercício em que se encerra o mandato serão apuradas e consideradas pelo Tribunal de Contas, por ocasião do exame e apreciação da Prestação de Contas de Gestão Fiscal.

II – A inexistência de recursos financeiros suficientes para dar cobertura às despesas realizadas nos dois últimos quadrimestres representa o descumprimento das normas da LRF. Portanto, no processo de prestação de contas de Gestão Fiscal, a constatação deste descumprimento possibilitará decisão dos órgãos de controle, pelo “não-atendimento”.

III – A regra do art. 42 da LRF passou a compor o texto do Decreto-Lei nº. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), inserta em seu art. 359-C, introduzido pela Lei nº. 10.028, de 19 de outubro de 2000, com o seguinte teor:

Assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura.

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.

IV – Diferentemente dos demais exercícios, nos quais as despesas empenhadas e não pagas até o dia 31 de dezembro são normalmente inscritas em restos a pagar, no final do mês de encerramento do mandato o montante de inscrição estará limitado à existência de efetiva disponibilidade de recursos financeiros para o pagamento dessas despesas no novo exercício.

V – Para verificação do limite das disponibilidades financeiras, observadas as respectivas vinculações para inscrição em Restos a Pagar, serão considerados os seguintes procedimentos (por recurso vinculado):

Disponibilidade de Caixa

(-) Restos a Pagar Processados de Exercícios Anteriores

(-) Restos a Pagar do Exercício

(=) Valor da Disponibilidade Financeira

REGISTRO CONTÁBIL

VI – No transcurso do exercício financeiro, os empenhos serão liquidados e seus valores serão contabilizados nas respectivas contas do Passivo, cujos saldos representarão os restos a pagar processados em seu encerramento:

Exemplo 1: inscrição de restos a pagar no valor de R\$ 60.000,00, no dia 31 de dezembro:

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Crédito Empenhado a Liquidar	Orçamentário	60.000,00
C – Crédito Empenhado Liquidado		60.000,00

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Despesa	Financeiro	60.000,00
C – Passivo – Restos a Pagar		60.000,00

VII – No momento do pagamento de restos a pagar referente à despesa empenhada pelo valor estimado, verifica-se se há diferença entre o valor da despesa inscrita e o real valor a ser pago.

Exemplo 2: pagamento de restos a pagar no valor de R\$ 60.000,00, correspondente ao exato valor inscrito:

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Passivo – Restos a Pagar	Financeiro	60.000,00
C – Bancos Conta Movimento		60.000,00

Exemplo 3: pagamento de restos a pagar no valor de R\$ 80.000,00, superior em R\$ 20.000,00 em relação ao valor inscrito:

a) *Empenho, liquidação e reconhecimento de despesa relativa à diferença em conta de DEA – Despesas de Exercícios Anteriores:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Crédito Disponível	Orçamentário	20.000,00
C – Crédito Empenhado a Liquidar		20.000,00

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Crédito Empenhado a Liquidar	Orçamentário	20.000,00
C – Crédito Empenhado Liquidado		20.000,00

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Despesa	Financeiro	20.000,00
C – Passivo (Despesa de Exercícios Anteriores)		20.000,00

b) *Pagamento de restos a pagar no valor de R\$ 80.000,00:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Passivo – Restos a Pagar	Financeiro	60.000,00
D – Passivo (Despesa de Exercícios Anteriores)		20.000,00
C – Bancos Conta Movimento		80.000,00

Exemplo 4: pagamento de restos a pagar no valor de R\$ 50.000,00, inferior em R\$ 10.000,00 em relação ao valor inscrito:

a) *Pagamento de restos a pagar no valor de R\$ 50.000,00:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Passivo – Restos a Pagar	Financeiro	50.000,00
C – Bancos Conta Movimento		50.000,00

b) *Cancelamento do saldo existente no valor de R\$ 10.000,00:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Passivo – Restos a Pagar	Financeiro	10.000,00
C – Variação Ativa (Ajustes de valores e créditos)		10.000,00

VIII - Na hipótese de que o montante de despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro seja superior ao montante das disponibilidades de caixa, deverão ser anulados tantos empenhos quantos sejam necessários para eliminar o valor

excedente. Registra-se que não é possível anular um empenho cuja despesa tenha sido liquidada: além de ser ilegal, esse procedimento omitiria um passivo do Município.

Exemplo 5: cancelamento de restos a pagar (despesa não liquidada/não processada) no valor de R\$ 30.000,00, em virtude de inexistência de saldo:

a) *Registro do estorno do empenho:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Crédito Empenhado a Liquidar	Orçamentário	30.000,00
C – Crédito Disponível		30.000,00

b) *Registro complementar em conta de anulação de empenho por insuficiência de caixa, devido à necessidade de essa informação constar no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa:*

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D – Cancelamento de Empenho por Falta de Disponibilidade de Caixa	Orçamentário	30.000,00
C – Outros Controles de Empenho		30.000,00

IX – É importante ressaltar que os gestores não estão impedidos de celebrar contratos nos oito últimos meses de sua gestão, **desde que possuam disponibilidade de caixa para o efetivo pagamento destes, dentro do exercício financeiro.** Também não há impedimento para a assunção de compromissos cuja duração seja superior a um exercício financeiro, desde que previstos no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, e ainda que estejam respaldados por programação financeira e fluxos de caixa rigorosamente elaborados.

X – Os gestores municipais devem estar atentos à correta identificação dos recursos livres e vinculados, respeitando a exigência do Parágrafo Único do art. 8º da LRF:

Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

XI – Com relação às transferências voluntárias, conforme o disposto no Manual de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, apenas nos casos em que houver cláusula contratual garantindo a transferência de recursos após o cumprimento de determinadas etapas do contrato, o ente beneficiário, no momento em que já tiver direito à parcela dos recursos e enquanto não ocorrer o efetivo recebimento a que tem direito, deverá registrar um direito a receber no Ativo.

Exemplo 6: contabilização da última parcela do FPM, no valor estimado de R\$ 800.000,00, em dezembro de 2012:

Título da Conta	Sistema de Contas	Valor
D - Ativo - Créditos Tributários a Receber	Patrimonial	800.000,00
C - Variação Ativa - Transferências Constitucionais e Legais		800.000,00

XII – Registra-se que o registro do direito a receber no Ativo não impacta o superávit financeiro, pois ainda se encontra pendente o registro da receita orçamentária para que esse recurso possa ser utilizado. Portanto, esses recursos não podem ser utilizados para a cobertura de restos a pagar.