

Processo n. : 885.850

Natureza : Consulta

Interessado : Prefeitura Municipal de Campanha

Relator : Conselheiro Cláudio Couto Terrão

I – RELATÓRIO

Tratam os autos de consulta protocolizada nesta Corte em 05/11/2012 e autuada sob o número 885.850, subscrita pela Chefe do Departamento de Controle Interno da Prefeitura Municipal de Campanha, Sra. Márcia Cristina Silva Borges, conforme prerrogativa preceituada no art. 210, inciso XI, da Resolução n. 12/2008 deste Tribunal, nos seguintes termos:

Em relação às fontes de recursos remanescentes ao exercício de 2011, que não foram previstas no orçamento de 2012. Qual o procedimento correto para a utilização destes recursos, uma vez que não é possível empenhar nenhuma despesa para pagamento com a referida fonte? (*sic*)

A Consulta foi distribuída ao Exmo. Conselheiro Relator Cláudio Couto Terrão à fl. 02 que, nos termos do artigo 213, inciso I, da Resolução n. 12/2008, com a redação dada pela Resolução n. 01/2011, determinou o encaminhamento dos autos a esta Coordenadoria e Comissão de Jurisprudência e Súmula, para cadastro e levantamento do histórico de deliberações sobre a questão suscitada.

Frisa-se que a pesquisa dos precedentes é realizada utilizando-se os sistemas de pesquisa Consultas e MapJuris disponíveis no sítio eletrônico do TCE/MG, bem como os registros constantes nos Informativos de Jurisprudência TCE/MG e os Enunciados de Súmula deste Tribunal.

Isso posto, passa-se à análise da questão aventada pela consulente.

II – HISTÓRICO DE DELIBERAÇÕES SOBRE A QUESTÃO SUSCITADA

Qual é o procedimento correto para a utilização das fontes de recursos remanescentes do exercício de 2011, que não foram previstos no orçamento de 2012?

Na pesquisa realizada no sistema de Consultas respondidas, no MapJuris, nos Informativos de Jurisprudência TCE/MG e nos Enunciados de Súmula deste Tribunal não foram identificadas deliberações enfrentando o questionamento ora suscitado pela consulente.

Todavia, a título de informação, citam-se trechos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público¹, que traz a definição de “fontes de recursos” ou “destinações de recursos”, diferenciando-as entre fontes “ordinárias” e fontes “vinculadas”, conforme trecho destacado a seguir:

05.03.03 DEFINIÇÕES

Para o levantamento do Balanço Financeiro, é necessário definir os seguintes conceitos:

DESTINAÇÃO ORDINÁRIA

É o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.

DESTINAÇÃO VINCULADA

É o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação.

A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso segundo seu fato gerador. No entanto, existe a necessidade de classificar a receita conforme a destinação legal dos recursos arrecadados. Assim, foi instituído pelo Governo Federal um mecanismo denominado “fonte/destinação de recursos”. As fontes/destinações de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. Entende-se por fonte de recursos a origem ou a procedência dos recursos que devem ser gastos com uma determinada finalidade. É necessário, portanto, individualizar esses recursos de modo a evidenciar sua aplicação segundo a determinação legal.

(...)

O objetivo do Balanço Financeiro é evidenciar os ingressos e dispêndios de recursos em um determinado exercício financeiro. Dessa forma, partindo do item Disponível do Exercício Anterior (saldo inicial), deve-se adicionar a receita orçamentária, as transferências financeiras recebidas e os recebimentos extraorçamentários e subtrair as despesas orçamentárias, as transferências financeiras concedidas e pagamentos extraorçamentários, chegando-se assim, no valor do Disponível para o Exercício Seguinte (saldo final).

¹ Disponível em <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV_DCASP2011.pdf>. Acesso em 28/11/2012.

(...)

As informações sobre o fluxo de recursos das disponibilidades são úteis, ainda, para que os usuários possam tomar decisões que irão influenciar o fluxo de caixa da entidade. Possibilita, ainda, mensurar se o disponível é suficiente para pagar as obrigações referentes aos bens e serviços adquiridos e contratados e ainda satisfazer os gastos de manutenção.

Além disso, **a discriminação do Balanço Financeiro por destinação de recurso (ordinária e vinculada) permite evidenciar qual a origem e aplicação dos recursos financeiros referentes à Receita e Despesa Orçamentárias de acordo com a sua vinculação legal.** Por ocasião da realização da receita orçamentária, evidencia-se a finalidade específica para a futura aplicação dos recursos financeiros. Por outro lado, a execução da despesa orçamentária indica a finalidade específica da efetiva aplicação desses recursos.

A destinação dos recursos, na execução orçamentária da receita e da despesa, permite avaliar que demandas da sociedade tiveram arrecadação e empenho, conforme as vinculações legais. Em geral, um resultado financeiro positivo é um indicador de equilíbrio financeiro. No entanto, é importante mencionar que uma variação positiva na disponibilidade do período não é sinônimo, necessariamente, de bom desempenho da gestão financeira, pois pode acontecer, por exemplo, mediante elevação do endividamento público. Da mesma forma, a variação negativa na disponibilidade do período não significa, necessariamente, um mau desempenho, pois pode refletir uma redução no endividamento. Portanto, a análise deve ser feita conjuntamente com o Balanço Patrimonial, considerando esses fatores mencionados e as demais variáveis orçamentárias e extraorçamentárias.

Além disso, deve-se analisar de que maneira a administração influenciou na liquidez da entidade, de forma a prevenir insuficiências de caixa no futuro.

(...)

O parágrafo único do artigo 8º e o artigo 50 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece:

“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.

Art. 50 Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada; (Lei Complementar 101/2000)”

Para atendimento desses mandamentos legais, existe o mecanismo denominado DESTINAÇÃO DE RECURSOS (DR) ou FONTE DE RECURSOS (FR). Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica a sua finalidade, o que poderá ser verificado por este demonstrativo.

Ademais, em análise à Consulta n. 735.383 (25/07/2007), ao tratar acerca da possibilidade de alterar, durante o exercício, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual no tocante ao limite percentual para abertura de créditos suplementares mediante remanejamento,

esta Corte de Contas já deliberou que o orçamento materializa o planejamento do Estado, que deve ser passível de modificações e ajustes, *verbis*:

Ante a integração da estrutura do plano plurianual, em cada ano, com a estrutura do orçamento anual, envolvendo todo o planejamento de desenvolvimento econômico e social, o sistema de orçamento público foi dotado de natureza de orçamento-programa, compondo-se de programas, projetos e atividades, conforme preceitua o Professor Nilton de Aquino Andrade, *verbis*:

Orçamento público ou orçamento-programa é a materialização do planejamento do Estado, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante de recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem efetuados. (in Contabilidade Pública na Gestão Municipal. São Paulo: Atlas, 2002, p. 54).

Nesse sentido, visando a alcançar os objetivos da ação governamental, o orçamento-programa é estruturado em diversas categorias programáticas ou níveis de programação, permitindo a vinculação das dotações orçamentárias aos objetivos governamentais, por meio dos seus programas.

Contudo, em que pese o orçamento ser instrumento técnico-legal de programação de atividades e projetos, consiste, também, em previsão de algo que se há de realizar no futuro, por meio da execução orçamentária, razão pela qual deve se submeter a certa flexibilidade, sendo, assim, passível de modificações e ajustes.

Além disso, na Consulta n. 833.284² (21/07/2010), relativa à possibilidade de a Câmara Municipal autorizar abertura de créditos especiais sem a indicação dos recursos a serem anulados, este Tribunal exarou o entendimento de que os orçamentos não são ficção, mas sim “*verdadeiros programas de governo aprovados por lei, donde se denota que, para qualquer alteração sensível na destinação dos seus recursos, se deve contar com a aprovação do legislativo*”, destacando-se, inclusive, o princípio da legalidade orçamentária:

Segue excerto da Consulta n. 833.284, relatada pelo Exmo. Conselheiro Sebastião Helvecio, na sessão de 21/07/2010:

Outrossim, não se pode olvidar que, hoje, a tendência é a de que os orçamentos não mais se apresentem como mera ficção, sendo de se esperar dos Tribunais de Contas a defesa e a promoção de orçamentos reais, efetivamente democráticos, essenciais à atuação dos Estados modernos. Devem ser eles vinculativos e verdadeiros programas de governo aprovados por lei, donde se denota que, para qualquer alteração sensível na destinação dos seus recursos, se deve contar com a aprovação do legislativo.

Kiyoshi Harada anota que

² Divulgada na Revista do TCEMG, v. 76, n. 3, jul./ago./set. 2010, p. 198

No Estado moderno, não mais existe lugar para orçamento público que não leve em conta os interesses da sociedade. Daí por que o orçamento sempre reflete um plano de ação governamental. Daí, também, seu caráter de instrumento representativo da vontade popular, o que justifica a crescente atuação legislativa no campo orçamentário.

Regis Fernandes de Oliveira, reconhecendo a importância que tomou o fenômeno da intervenção ativa do Estado na economia ao longo do século XX, afirma que

(...) o orçamento deixou de ser um mero documento de caráter administrativo e contábil, para assumir a significação de elemento ativo com gravitação primordial sobre as atividades gerais da comunidade. (...)

Daí o orçamento se constituir em peça importante na vida das nações. Deixa de ser mero instrumento financeiro e contábil para passar a ser o instrumento de ação do Estado. Através dele se fixam os objetivos a serem atingidos. Por meio dele é que o Estado assume funções reais de intervenção no domínio econômico. Em suma, deixa de ser mero instrumento estático de previsão de receita e autorização de despesas para se constituir no documento dinâmico, solene de atuação do Estado perante a sociedade, nela intervindo e dirigindo seus rumos. Assim como tudo na vida, é cíclico, vendo nascer e extinguirem-se relações jurídicas.

Com a convicção dessa necessidade de se reafirmar, cada vez mais, o aspecto democrático, programático e vinculativo do orçamento público, pode-se afirmar que o princípio da legalidade orçamentária toma especial destaque, sendo norma de inegável assento constitucional.

É certo, entretanto, que o art. 165, § 8º, da Constituição Cidadã autoriza o que a Lei n. 4.320/64 previu como o que pode ser considerada exceção a essa regra de rigidez orçamentária decorrente do princípio da legalidade. Conforme o seu art. 7º, I, créditos suplementares têm a faculdade de serem abertos por decreto, sem necessidade de consulta específica ao Poder Legislativo, até certo limite, se essa hipótese for prevista pela Lei Orçamentária Anual.

III – CONCLUSÃO

Na pesquisa realizada no banco de dados de Consultas respondidas, no MapJuris, nos Informativos de Jurisprudência e nos Enunciados de Súmula deste Tribunal não foram encontradas deliberações enfrentando os questionamentos ora suscitados pela consulente.

Belo Horizonte, 28 de novembro de 2012.

Luisa Pinho Ribeiro Kaukal
Coordenadora da Coordenadoria e Comissão de
Jurisprudência e Súmula
TC 2702-0

Juliana Cristina L. de F. Campolina
Analista de Controle Externo da Coordenadoria e
Comissão de Jurisprudência e Súmula
TC 02982-1