

Processo n.: 1160617

Natureza: Consulta

Órgão: Prefeitura Municipal de Esmeraldas

Exercício: 2023

Consulente: Luciano da Silva Santos – Secretário de Fazenda do Município

I. DA CONSULTA

Tratam os autos de consulta enviada pelo senhor Luciano da Silva Santos, secretário de Fazenda do Município de Esmeraldas, por meio do e-Consulta – Sistema de Consulta Eletrônica do Tribunal de Contas de Minas Gerais. O consulente submeteu à apreciação desta Corte de Contas o seguinte questionamento (peça n. 2 do SGAP), *in verbis*:

Para apuração do limite de 95% da relação de despesas correntes e receitas correntes de que dispõe o art. 167-A da Constituição de 1988 deve ser considerada a despesa empenhada com superávit financeiro, uma vez que este não é receita?

No dia 08/12/2023, a Consulta foi autuada e, após distribuição, submetida à relatoria do Conselheiro Substituto Adonias Monteiro. (peça n. 3 do SGAP), o qual encaminhou os autos à Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência para a elaboração de relatório técnico, com fulcro no § 2º do art. 210-B do Regimento Interno do Tribunal de Contas (peça n. 4 do SGAP).

A Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência, por sua vez, manifestou-se nos autos, concluindo que “(...) este egrégio tribunal de contas não possui deliberações em tese que tenham enfrentado, de forma direta e objetiva, questionamento nos exatos termos ora suscitados pelo consulente” (peça n. 5 do SGAP).

Ato contínuo, à peça n. 6 do SGAP, o Conselheiro Relator encaminhou os autos à Superintendência de Controle Externo para a elaboração de relatório técnico.

II. DA MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE TÉCNICA

A Emenda Constitucional n. 109/2021, ao inserir na Constituição da República o art. 167-A, instituiu o chamado “mecanismo de ajuste fiscal”. De acordo com o referido dispositivo, sempre que a relação entre despesas correntes e receitas correntes superar 95% (noventa e cinco por cento), no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, é facultado aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública, enquanto permanecer a situação, aplicar vedações ao crescimento de despesas nas áreas de pessoal (incisos I a VI); de criação ou reajustes de despesas obrigatórias (VII e VIII); de aumento de dívida (IX) e de benefícios tributários (X).

Importante destacar que, conforme preconiza o *caput* do art. 167-A da Constituição Federal, as vedações são de aplicação facultativa pelo gestor, não havendo, portanto, obrigatoriedade em implementá-las e nem a incidência de sanções em caso de eventual descumprimento. Se o ente federado optar por não seguir as restrições estabelecidas no regramento fiscal, as únicas ressalvas que serão aplicadas dirão respeito à impossibilidade de recebimento de garantias por outro ente e a proibição de contratação de operação de crédito, salvo os financiamentos destinados a projetos específicos celebrados na forma de operações típicas das agências financeiras oficiais de fomento.

Sendo assim, caso o ente supere o limite de 95% entre receitas e despesas correntes, caberá ao gestor decidir: ou ele aplica as vedações do art. 167-A e fica liberado para celebrar operações de crédito e receber garantias ou ele não adota essas restrições e, conseqüentemente, fica impossibilitado de contrair empréstimos e obter garantias.

Nota-se, portanto, que o objetivo do mecanismo de ajuste fiscal, conforme consta na exposição de motivos do Projeto de Emenda Constitucional (PEC), que se originou ao comentado art.167 A, é o seguinte:

A contenção do crescimento das despesas obrigatórias para todos os níveis de governo, de forma a viabilizar o gradual ajuste fiscal indicado pelo Teto de Gastos e dispor instrumentos para que os gestores públicos locais, preocupações com a saúde financeira dos entes, cumpram sua missão (**grifo nosso**).

Os Tribunais de Contas desempenham um papel indispensável no novo regramento fiscal, pois têm a responsabilidade de declarar que o ente federado adotou todas as vedações contidas nos incisos do art. 167-A de modo a liberá-lo para pleitear a contratação de operações de crédito e para obter garantia de outros entes. Por mais complexa que seja essa tarefa, os Órgãos de Controle, na linha do que consta do Manual de Instrução de Pleitos – MIP, têm emitido certidões acerca do índice de despesas/receitas correntes e declarações sobre a adoção das medidas de ajuste fiscal.

Já a Secretaria do Tesouro Nacional, na qualidade de órgão central de contabilidade da União e com o intuito de buscar a padronização e a comparabilidade das informações contábeis, orçamentárias e fiscais, editou a Nota Técnica SEI n. 57145/2022/ME, por meio da qual reconheceu que “os Tribunais de Contas serão responsáveis por atestar o percentual da relação entre a receita e a despesa corrente e, caso esse percentual supere 95% (noventa e cinco por cento), atestar a adoção dos mecanismos de ajustes fiscal estabelecidos”. Além disso, a STN fez as seguintes proposições quanto à aplicação do mecanismo de ajuste fiscal do art. 167-A:

- A apuração da relação entre a receita corrente e a despesa corrente deverá ser realizada bimestralmente;
- A apuração bimestral deverá considerar 12 (doze) meses móveis, no mesmo formato da apuração da Receita Corrente Líquida - RCL e da despesa total com pessoal apurada para fins dos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF;
- Para a apuração das receitas correntes, deverá ser considerada a fase da arrecadação;
- Para apuração das despesas correntes, deverão ser consideradas as despesas liquidadas nos 12 (doze) meses mais as despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas em restos a pagar não processados - RPNP, no mês de dezembro;
- As receitas e despesas intraorçamentárias serão consideradas para essa apuração;
- Em relação à repartição de receitas estaduais com os municípios, previstas no art. 158 e 159 da Constituição Federal, recomenda-se a utilização dos respectivos registros

como dedução de receita, para que a apuração seja sensibilizada com base nessa premissa;

- O percentual deverá ser apresentado com duas casas decimais.

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, não existe, até o momento, ato normativo específico sobre a forma de cálculo do limite para aplicação do mecanismo de ajuste fiscal. Houve, contudo, o Comunicado n. 25/2023 do SICOM, que, embora não possua o mesmo grau de cogência dos atos normativos, orientou os jurisdicionados acerca do que deve e do que não deve ser computado para fins do limite do art. 167-A da Constituição Federal. No referido Comunicado, a Coordenadoria do SICOM adotou, integralmente, a Nota Técnica SEI n. 57145/2022/ME.

A ausência de normativo associada à falta de clareza do art. 167-A fez surgir diversas dúvidas a respeito do referido dispositivo constitucional, as quais não se restringiram a Minas Gerais. Vários Tribunais de Contas têm se dedicado a estudar e a normatizar a aplicação do art. 167-A da Constituição Federal de 1988, muitos deles, inclusive, adotando interpretações distintas em relação ao que preconiza a Nota Técnica do Tesouro Nacional. Dentre os grandes questionamentos postos atualmente, três se destacam: o cômputo das receitas e despesas intraorçamentárias, a fase da despesa a ser considerada no cálculo (empenho/liquidação) e o tratamento da despesa custeada com superávit financeiro do exercício anterior.

Quanto às receitas e despesas correntes intraorçamentárias a Secretaria Geral de Controle Externo do TCE/ES, por exemplo, editou a Nota Técnica SEGEX n. 002/2023, por meio da qual adotou com ressalvas as proposições contidas na Nota Técnica SEI n. 57145/2022/ME, da STN, excluindo da base de cálculo as receitas e despesas intraorçamentárias. Já em relação ao emprego do superávit financeiro, o TCE/SC possui consulta pendente de apreciação do Colegiado no âmbito da qual se discute, justamente, a “consideração do superávit financeiro acumulado de exercícios anteriores para fins de análise dos limites dispostos no art. 167-A da Constituição Federal” (23/00459102, Relator Cons. Wilson Rogério Wan-Dall), tema da presente Consulta.

A legislação é silente quanto à aplicação do superávit financeiro para o custeio de despesas empenhadas pelo ente federado. No entanto, seguindo estritamente o regime orçamentário misto de caixa e competência, previsto no art. 35 da Lei 4.320/64, ter-se-ia, inicialmente, que as despesas correntes custeadas com saldos positivos de anos anteriores deveriam ser contabilizadas para fins do limite constitucional no ano em que tiverem sido legalmente empenhadas, ao passo que a receita entraria apenas no ano da sua efetiva arrecadação.

Não obstante o disposto no art. 35 da Lei 4.320/64, o Tesouro Nacional considera, para fins do art. 167-A, as receitas no momento da arrecadação e as despesas, em regra, no momento da liquidação. Ou seja, eventual gasto custeado com superávit financeiro irá impactar o numerador (já que a despesa será liquidada no ano), mas não o denominador (uma vez que a receita terá sido contabilizada quando da arrecadação, isto é, no exercício anterior).

A forma de cálculo do superávit financeiro, paradoxalmente, acaba por desestimular o gestor a gerá-lo durante o exercício, uma vez que sua utilização no ano seguinte pode impactar o limite estabelecido no art. 167-A. O incentivo que a regra fiscal traz, na realidade, é o de gastar até 95% de tudo o que se arrecada no ano, sob pena de, no exercício seguinte, eventual superávit corrente impactar apenas a despesa.

Sobre esse ponto, há linhas de entendimento no sentido de que a regra do art. 167-A da Constituição Federal teria como objetivo o estímulo à geração de superávit do orçamento corrente para custear despesas de capital, como investimento, inversões financeiras e juros da dívida. Em que pese a utilização do superávit para custeio de despesas de capital ser uma opção legítima, ela não é a única alternativa existente e muito menos está expressa na Constituição como meta a ser atingida. Pelo contrário, rememorando a exposição de motivos da PEC que deu origem à Emenda Constitucional n. 109/21, verifica-se que o limite de 95% busca não o direcionamento de recursos para gastos de capital, mas, sim, procura evitar o “crescimento das despesas obrigatórias”.

Importante ficar claro: despesas obrigatórias e despesas de custeio/correntes não são expressões sinônimas. Existem diversas despesas correntes que não são obrigatórias e nem de caráter continuado, como é o caso de aquisição de material escolar, pagamento de contas de luz, água e gás, dentre outras. A esse respeito,

convém lembrar, também, o conceito de despesa obrigatória de caráter continuado, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal é:

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

Para a aplicação efetiva do art. 167-A da Constituição Federal é necessário que a forma de cálculo do limite seja interpretada de acordo com o regime jurídico fiscal e não estritamente apenas conforme as regras orçamentárias. Noutros termos, orçamentariamente, deve-se seguir o regime de caixa para as receitas, contabilizando-as apenas no momento da arrecadação. Por outro lado, sob o ponto de vista fiscal, não se deve restringir o exame da sustentabilidade de um ente federado apenas a um exercício financeiro. Atos e decisões de períodos anteriores impactam o momento atual, como é o caso dos superávits e da sua consequente utilização, de modo que o controlador e o gestor não devem fechar os olhos a essa realidade.

Veja-se que a própria metodologia de cálculo do indicador de “poupança corrente - PC” da CAPAG (classificação da capacidade de pagamento) leva em consideração a média ponderada dos últimos três exercícios para classificar o ente nas faixas de valor A ($PC < 85\%$), B ($85\% \leq PC < 95\%$) ou C ($PC \geq 95\%$):

Art. 1º, § 3º, da Portaria ME n. 5.623/2022 - O indicador PC terá como fontes de informação os Balanços anuais dos três últimos exercícios e seu valor no ano "t" será o resultado da média ponderada da relação entre a Despesa Corrente - DC e a Receita Corrente Ajustada - RCA dos exercícios anteriores, conforme a seguinte fórmula:

$$PC = \sum_{t=1}^n \frac{DC_t}{RCA_t} \times P_t$$

onde:

PC – indicador de poupança corrente;

DC_t – despesa corrente do exercício t;

RCA_t – receita corrente ajustada do exercício t

T – corresponde a cada um dos três últimos exercícios encerrados, sendo t=1 o mais recente; e

P_t – corresponde ao peso atribuído a cada exercício, conforme tabela seguinte:

	Exercício t-1	Exercício t-2	Exercício t-3	Total
Peso	0,5	0,3	0,2	1,00

Não é razoável, portanto, que a análise do art. 167-A restrinja-se somente as regras orçamentárias sem que seja possível a aferição da situação fiscal global do Município ou do Estado. Em determinado ano, a decisão pode ter sido a de adotar medidas mais rigorosas de contenção de gasto, ao passo que, no exercício subsequente, a opção política pode ter sido a de empregar os recursos poupados em diversas despesas. Sendo assim, a apuração do limite constitucional não deve ser limitada apenas a um dos anos, é necessário que a análise considere o histórico, os efeitos e o contexto atual do ente federado.

O fato de o período de apuração fixado na Constituição ser de 12 meses não interfere nesse raciocínio, pois o que importa, realmente, é qual despesa ou receita será considerada no numerador e no denominador por ocasião da apuração do limite. Por esse motivo, é importante que os órgãos de controle externo, bem com o órgão central de contabilidade da União, estejam atentos à aplicação prática e aos efeitos diretos e colaterais do art. 167-A da Constituição Federal.

Desse modo, conclui-se que as despesas correntes custeadas com recursos oriundos de superávit financeiro de anos anteriores não deverão ser contabilizadas para fins do limite estabelecido pelo art. 167-A da Constituição Federal.

Não obstante, é necessário que o ente federado detenha controle rígido das suas disponibilidades financeiras, a fim de manter reservas para passivos contingentes, emergências e até para investimentos, evitando, com isso, o comprometimento de todos os recursos com despesas de custeio

III. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que as despesas correntes custeadas com recursos oriundos de superávit financeiro de anos anteriores não deverão ser contabilizadas para fins do limite estabelecido pelo art. 167-A da Constituição Federal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Superintendência de Controle Externo

Conclui-se, ainda, ser necessário que o ente federado detenha controle rígido das suas disponibilidades financeiras, a fim de manter reservas para passivos contingentes, emergências e até para investimentos, evitando, com isso, o comprometimento de todos os recursos com despesas de custeio

Belo Horizonte, 15 de fevereiro de 2024.

Pedro Henrique Magalhães Azevedo
Analista de Controle Externo
TC 2967-7