MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
5ª PROCURADORIA DE CONTAS

PROCESSO:	**TCE/009261/2016**
ÓRGÃO JULGADOR:	TRIBUNAL PLENO
RELATOR:	CONS. Gildásio Penedo Filho
NATUREZA:	AUDITORIA
RESPONSÁVEL/PARTE	MARCUS BENÍCIO FOLTZ CAVALCANTI E SAULO FILINTO PONTES DE SOUZA
ORIGEM:	SECRETARIA DE INFRAESTRUTURA - SEINFRA

PARECER N° 000560/2017

1. RELATÓRIO

Trata-se de Auditoria de acompanhamento da execução orçamentária e financeira da Secretaria de Infraestrutura relativa ao exercício de 2016.

Concluídos os trabalhos, a 1ª CCE apontou inúmeras irregularidades relacionadas à legislação orçamentária e financeira – Lei nº 4.320/1964, ao acompanhamento e fiscalização de contratos de obras e à ausência de um Plano de Manutenção Preventiva das Rodovias Estaduais (doc. Ref. 1701732).

Os gestores foram devidamente notificados. O Sr. Marcus Benício Foltz Cavalcanti

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

ofereceu defesa (doc. ref. 1751227), enquanto o Sr. Saulo Filinto Pontes de Souza manteve-se silente.

Vieram os autos ao Ministério Público de Contas.

É o relatório. Passo à análise.

2. FUNDAMENTAÇÃO

Fazendo uso da competência que lhe é atribuída pela legislação específica, mormente a Constituição Estadual de 1989 (art. 91, II), o Tribunal de Contas do Estado procede, *in casu*, ao controle externo dos atos praticados pelo Poder Executivo estadual, na medida em que aprecia, para fins de acompanhamento, a execução orçamentária e financeira da Secretaria de Infraestrutura no exercício de 2016.

Nos relatórios auditoriais produzidos e encartados nos autos, foram evidenciadas impropriedades relacionadas à legislação orçamentária e financeira – Lei nº 4.320/1964, ao acompanhamento e fiscalização de contratos de obras e à ausência de um Plano de Manutenção Preventiva das Rodovias Estaduais (doc. Ref. 1701732).

Dentre os achados auditoriais aludidos, o que mais pede atenção, sobretudo pela violação expressa a dispositivos de lei, é aquele referente à execução orçamentária e financeira (item 5.1 do relatório de auditoria), em que se verifica a utilização de elevado montante de recursos públicos para pagamento a título de despesas de exercícios anteriores.

Com efeito, a unidade técnica aponta que 35,08% dos recursos orçamentários empenhados no período auditado (1º de janeiro a 31 de agosto de 2016) referiam-se a Despesas de Exercícios Anteriores – DEA.

Mais adiante, no item 5.1.2 do relatório de auditoria, salienta a unidade técnica

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

> a existência, no âmbito da SIT, de um passivo no montante de R$ 51.617.351,14, referente a serviços já prestados por diversos credores, entre 2014 e 2015, sem que as respectivas faturas fossem sequer empenhadas, não sendo verificado dotação orçamentária para tais despesas, devendo tais faturas serem pagas em exercícios futuros como Despesas de Exercícios Anteriores.

Verifica-se, diante da narrativa apresentada, a existência de sucessivas falhas na realização da despesa pública: **(i)** em primeiro lugar, a ausência de emissão de empenho; **(ii)** em seguida, o pagamento das faturas como despesas de exercícios anteriores.

Em relação à primeira irregularidade, é evidente a afronta ao art. 60 da Lei nº 4.320/1964, segundo o qual *é vedada a realização de despesa sem prévio empenho.*

A equipe técnica, nesse ponto, consignou ainda que:

> Apesar da vedação prevista no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, que proíbe a realização de despesa sem prévio empenho, **tal situação já tinha sido verificada em Auditorias anteriores** (grifos ausentes no original).

É dizer: tem sido comum, no âmbito da Secretaria de Infraestrutura, a realização de despesa sem prévio empenho, a despeito do que exige o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

A segunda irregularidade, por seu turno, vem sendo constantemente abordada nos opinativos do Ministério Público de Contas exarados nos autos dos processos de prestações de contas do Chefe do Executivo, valendo, no particular, a transcrição de excerto do Parecer nº 342/2017 (Processo nº TCE/002522/2017), no bojo do qual se assentou:

> A propósito do tema, é importante destacar, inicialmente, que o princípio da legalidade orçamentária "determina que a Administração Pública realize as suas atividades segundo as previsões das leis orçamentárias". Isto é, a atividade financeira do Estado deve se pautar nas previsões de receitas e nas autorizações de despesas contidas nas leis que compõem o planejamento

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

orçamentário, notadamente na Lei Orçamentária Anual, afigurando-se ilícita a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, conforme preceituado pelo art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

A fim de assegurar o adequado controle da gestão orçamentária , e evitar a assunção de obrigações que extrapolem os limites das despesas autorizadas pela LOA (créditos orçamentários ou adicionais), a legislação pátria estabelece que a contabilização das despesas públicas há de observar o princípio da competência (art. 35, II, da Lei n.º 4.320/64), de onde se extrai que o reconhecimento da despesa, com a formalização do devido empenho, deve ocorrer dentro do exercício financeiro em que fora constituída a obrigação pecuniária a ser adimplida, com a realização dos correspondentes registros contábeis.

Consoante leciona Conti (2010):

> Já no tocante às despesas, o inciso II do art. 35 concebe que pertencem ao exercício financeiro somente aquelas legalmente empenhadas. Configura-se o empenho o recurso usado pela Administração para gerir a execução orçamentária, abrangendo tal ato a constatação de dotação orçamentária para a concretização da despesa, assim como a autorização para que a mesma despesa seja realizada. […] A adoção desse procedimento [do empenho] permite estabelecer a associação entre a despesa a correspondente autorização orçamentária para a realização do gasto, que nada mais é do que a explicitação do princípio da legalidade. Propicia-se, também, estabelecer a vinculação entre os gastos do governo e os recursos que lhes deram origem. (Grifos nossos)

A regra geral, portanto, é que as despesas sejam empenhadas no exercício de sua competência, e, eventualmente, inscritas em restos a pagar (processados ou não processados), caso as etapas que compõem o ciclo de realização da despesa pública não sejam integralmente concluídas até o encerramento do exercício financeiro a que se referem.

Há, todavia, situações excepcionais em que despesas de exercícios encerrados deixam de ser processadas na época própria, por equívocos pontuais ou outras razões devidamente justificadas, ensejando a formação de

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

um passivo que poderá ser adimplido no exercício seguinte, por meio de dotação orçamentária específica consignada no orçamento. É o que dispõe o art. 37 da Lei n.º 4.320/1964:

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.

No âmbito do Estado da Bahia, a matéria foi regulamentada pelo Decreto n.º 181-A/1991, que definiu, em seu art. 1º, as hipóteses e condições para a utilização do procedimento excepcional em comento:

Art. 1º [...] Parágrafo único - As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias: I - despesas de exercícios encerrados, para os quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo no final do exercício suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria; II - despesas de Restos a Pagar, com prescrição interrompida; 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.

Faz-se necessário, portanto, interpretar os dispositivos normativos acima transcritos, especialmente os contemplados no art. 1º, parágrafo único, incisos I e III, que são invocados com maior frequência, de modo a delimitar os respectivos sentidos e alcances, utilizando-se como diretriz hermenêutica a excepcionalidade do procedimento regulamentado.

Nesse sentido, entende-se que a hipótese normativa prevista no inciso I abrange as situações em que a obrigação pecuniária da Administração Pública já se encontrava constituída, em decorrência de ato ou contrato administrativo, afigurando-se dispensável, para realização do devido processamento da despesa pública na época própria, a prolação de qualquer decisão pela autoridade administrativa competente reconhecendo formalmente o compromisso. É o caso, por exemplo, das despesas ordinárias com remuneração de pessoal e daquelas relacionadas a contratos de

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

prestação de serviços continuados.

Justamente por se tratar de compromisso previamente assumido por ato ou contrato administrativo, o pagamento da despesa fora do exercício de sua competência pressupõe que o gestor indique o crédito orçamentário próprio no orçamento do exercício em que a despesa deveria ter sido processada, de modo a garantir que as obrigações assumidas em determinado exercício não excedam os créditos orçamentários ou adicionais nele existentes (art. 167, inciso II, da CF). Além disso, por se tratar de procedimento anormal, devem ser indicadas as razões de fato pelas quais os empenhos foram praticados no exercício de origem (art. 3º, inciso I, alínea "b", do Decreto n.º 181-A/1991), apurando-se, outrossim, a responsabilidade funcional dos agentes que tenham deixado de processar despesas de forma injustificada ou por razões inconsistentes.

Já a hipótese do inciso III deve ser interpretada *cum grano salis*, porquanto autoriza a realização de despesas de exercícios anteriores, "ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo". Uma exegese ampla desse preceito normativo colocará em risco o princípio da legalidade orçamentária, porquanto permitirá que despesas previsíveis, relativas ao adimplemento de obrigações pecuniárias constituídas no curso do exercício, deixem de ser empenhadas para contornar a eventual ausência ou insuficiência dos créditos orçamentários previstos, transferindo-se o seu reconhecimento e pagamento para o exercício seguinte, em claro descompasso com a vedação contida no art. 167, inciso II, da CF.

Na visão deste Parquet, o preceito normativo em apreço (art. 1º, parágrafo único, inciso III, do Decreto n.º 181-A/1991) tem incidência apenas nas situações excepcionais em que uma obrigação abstratamente prevista em lei venha a ser reconhecida pela Administração Pública, por meio de decisão proferida pela autoridade administrativa competente, após o encerramento do exercício em que deveria ter sido processada. Ou seja, o direito titularizado pelo beneficiário da despesa já existia à época do exercício encerrado, por

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

> força de norma legal, mas somente foi reconhecido concretamente pela autoridade administrativa competente em momento posterior, dando azo à efetivação do gasto público com despesa de exercício anterior.
>
> É o caso, por exemplo, do pagamento realizado em favor de servidor público que tinha direito a determinada vantagem econômica legalmente prevista, mas que somente foi pleiteada e/ou reconhecida pela Administração Pública em momento posterior ao encerramento do exercício em que era devida. Nessas hipóteses, como a despesa não pode ser processada antes da decisão proferida pela autoridade administrativa competente reconhecendo o direito do beneficiário, se houver um distanciamento temporal entre a ocorrência do fato gerador do direito e o seu reconhecimento pela Administração (seja pela demora do titular do direito em exercê-lo, seja pelo decurso do tempo necessário para que a Administração possa instruir e decidir o pleito), o pagamento poderá ser feito como despesa de exercício anterior.
>
> Trata-se, portanto, de situação diversa daquela em que a obrigação pecuniária já se encontrava constituída por ato ou contrato administrativo anterior, tornando previsível a realização da despesa pública, que poderia ser regularmente empenhada e contabilizada pela Administração no exercício financeiro de sua competência, com observância dos créditos orçamentários e adicionais existentes.

O pagamento de despesas fora do exercício de sua competência, sobretudo em razão do elevado montante de recursos utilizados com esse elemento (35,08% dos recursos empenhados entre 1º de janeiro e 31 de agosto de 2016), fornece indícios de incapacidade do Estado para cumprir a lei orçamentária na forma exigida pelo art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Decerto, a necessidade de alocar 35% dos recursos de um dado exercício para honrar compromissos assumidos em exercícios pretéritos, ignorando a exigência de

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

excepcionalidade para pagamento de DEA, indica: **(i)** que as receitas auferidas no exercício anterior não foram suficientes para fazer face às despesas a ele relacionadas; **(ii)** ou que as despesas fixadas na lei orçamentária foram subdimensionadas.

Essa situação é crítica e merece a adoção imediata de providências corretivas, sobretudo se considerarmos o alerta contido no já mencionado Parecer nº 342/2017, no sentido de que

> os valores apurados no início do exercício de 2017 superam em 16,5% aqueles pagos a título de DEA no primeiro trimestre de 2016, sendo possível concluir, a partir dos dados apresentados, que há uma tendência de que a trajetória crescente dessas despesas será preservada em 2017. Tal cenário demanda uma intervenção mais incisiva dessa Egrégia Corte de Contas, com a expedição de determinações específicas ao Executivo para que sejam adotadas, com a urgência que o caso requer, as medidas necessárias à utilização dessa forma de pagamento de despesas apenas em situações excepcionais, como prevê a legislação

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, o Ministério Público de Contas sugere a juntada dos presentes autos ao processo de prestação de contas da Secretaria de Infraestrutura – Superintendência de Infraestrutura de Transportes, relativa ao exercício de 2016 (Processo nº TCE/3519/2017), na forma do art. 10, §5º, inciso I, da Lei complementar estadual nº 005/91.

De igual modo, tendo em vista que a baixa execução financeira, relatada nos presentes autos, deve-se, em parte, à ausência de liberação de recursos pela SEFAZ, sugere-se a juntada do relatório auditorial conclusivo às contas da Secretaria da Fazenda,

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

relativa ao exercício de 2016 (Processo nº TCE/004191/2017).

Por fim, considerada a gravidade do pagamento indiscriminado de despesas de exercícios anteriores, opina-se, ainda, pelo encaminhamento de cópia do relatório de auditoria ao Exmo. Governador do Estado, na forma do art. 10, §5º, inciso III, alínea “b”, da Lei complementar estadual nº 005/91.

É o parecer

Salvador, 15 de agosto de 2017

ANTÔNIO TARCISO SOUZA DE CARVALHO
Procurador do Ministério Público de Contas

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página.
Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

ANTONIO TARCISO SOUZA DE CARVALHO
Procurador do Ministério Público - Assinado em 16/08/2017

Sua autenticidade pode ser verificada através do endereço http://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia, digitando o código de autenticação: M4OTU2ODK2