

NOTA TÉCNICA N. 11/2017

ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO. PROCEDIMENTO A SER OBSERVADO PELOS GESTORES MUNICIPAIS. ART 165 A 167 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI N. 4.320/64. LEI COMPLEMENTAR N. 101/2000 LEI 10.028.

Legislação correspondente:**Constituição Federal****Lei Complementar 101/2000****Lei n. 4.320/64****Lei 10.028/2000**

O processo de encerramento de exercício exige do gestor público a adoção de diversas medidas de controle e verificação com vistas a garantir o equilíbrio financeiro das contas públicas com o cumprimento das metas e normas jurídicas de natureza financeira, orçamentária e de responsabilização estabelecidas em Lei, que devem ser em razão da legalidade, da governabilidade e da transparência.

O processo orçamentário está definido nos arts. 165 a 169 da Constituição Federal de 1988. As Constituições Estaduais, bem como as Leis Orgânicas dos Municípios, por simetria, também disciplinam a questão orçamentária.

A Lei 4.320/64 estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Com o adendo dessa lei, a necessidade do acompanhamento do processo orçamentário e da gestão financeira e o planejamento foi ainda mais reforçado:

Art. 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar” (art. 1º, § 1º).

No encerramento do exercício, o gestor deve proceder a verificação do atendimento à legislação no que diz respeito ao cumprimento das normas financeiras, orçamentárias e patrimoniais previstas na Lei nº

4.320, de 17 de março de 1964 e na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). A existência de padronização de procedimentos de verificação financeira e contábil, com descrição simplificada das orientações para o encerramento do exercício é de fundamental importância para o cumprimento, pelo gestor público, das normas sob comento.

A seguir, os principais passos para verificação do cumprimento da legislação correspondente a execução orçamentária no encerramento do exercício financeiro.

➤ INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO: PPA, LDO E LOA

O processo orçamentário no Brasil tem como base legal o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA.

1. PLANO PLURIANUAL- PPA:

Nos termos do §1º do art. 165 e no inc. XI, §1º do art. 167 o Plano Plurianual - PPA é a lei que define as prioridades do Governo pelo período de quatro (4) anos. É um plano de médio prazo. Entra em vigor a partir do segundo ano de uma gestão que se inicia e abrange o primeiro ano da gestão seguinte, objetivando assim a continuidade das obras e investimentos. O Executivo tem que enviar o projeto de lei do PPA para análise e aprovação do Poder Legislativo até 30 de setembro do seu primeiro ano de mandato.

O PPA estabelece as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e também para as relativas aos programas de duração continuada. No PPA devem estar incorporadas, todas as despesas de capital e as dela decorrentes, bem como as despesas de caráter continuado

2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO.

É o elo entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual, que é o instrumento que viabiliza a execução dos programas governamentais. Objetiva selecionar dentre os programas e metas incluídos no PPA, aqueles que terão prioridade na execução do orçamento, conforme determina o parágrafo 2º do artigo 165 da Constituição Federal. Compreende também as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e orienta a elaboração da lei orçamentária anual. Deve conter autorização específica para a concessão de qualquer vantagem em relação a aumento de remuneração e outras referentes ao funcionalismo público. Também constarão dessa lei os limites para elaboração das propostas orçamentárias dos Poderes Legislativo.

O Chefe do Poder Executivo deve enviar o projeto de lei da LDO para análise do legislativo até 15 de abril de cada ano. A votação deve ocorrer até 30 de junho e, caso isso não ocorra, o Legislativo não poderá entrar em recesso. Outro aspecto importante ainda a ser destacado em relação à LDO, é que a Lei de Responsabilidade Fiscal determina no seu Art. 4º § 1º, "Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que será estabelecido, metas anuais, em valores correntes e

constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.”.

É importante destacar também que a LDO deve conter, de acordo com o § 3º, do art. 4º da LRF, o anexo de Riscos Fiscais. Neste serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretize.

3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA:

deve ser elaborada tendo como base as prioridades e diretrizes estabelecidas na LDO. A LOA registra a origem de todas as receitas e todas as despesas do poder público. Nenhuma despesa pública pode ser executada sem estar consignada no Orçamento. Na LOA está a concretização dos Programas definidos no PPA e nas prioridades da LDO. Nenhum programa ou projeto deve ser iniciado se não estiver constando na LOA. O projeto da LOA deve ser enviado pelo poder Executivo até o dia 30 de setembro de cada ano e aprovada pelo Legislativo até o fim do mês de dezembro.

➤ DESPESA ORÇAMENTÁRIA

No âmbito da Administração Pública, a despesa orçamentária deve ser reconhecida durante o exercício financeiro segundo o princípio da competência, nos termos do art. 35, da Lei Federal nº 4.320/64, que dispõe que “Pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas”.

Pelo princípio da competência, adotado pelo art.35 da Lei 4.320/64, a despesa deve ser reconhecida em razão do período de sua realização, independentemente do seu efetivo pagamento. De igual modo, o artigo 60 do mesmo diploma legal veda a realização de despesas sem prévio empenho. Por isso, faz-se necessário que todas as despesas conhecidas ou previstas para o exercício em curso tenham sua aprovação no orçamento vigente e sejam autorizadas por meio de empenho.

DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – DEA

Todas as despesas previsíveis devem ser realizadas pelo processo normal de execução orçamentária, passando pelas fases do empenho, da liquidação e do pagamento. A exceção a essa regra está disposta no artigo 37, da LRF, ao prever que:

“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”.

As Despesas de Exercícios Anteriores - DEA são despesas fixadas no orçamento vigente, decorrentes de compromissos assumidos em exercícios anteriores àquele em que deva ocorrer o pagamento. Difere de restos a pagar, tendo em vista que sequer foram empenhadas ou, se foram, tiveram seus empenhos anulados ou cancelados.

Serão consideradas DEA, conforme estabelecido pelo art. 37, da Lei Federal nº 4.320/64, aquelas despesas de exercícios encerrados e que possam ser pagas à conta de dotação específica, consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica, e que apresentem pelo menos uma das seguintes condições:

➤ **RECEITA ORÇAMENTARIA**

Receitas orçamentárias são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam nos cofres públicos, por meio da qual se viabiliza a execução das políticas públicas. É a fonte de recursos utilizada em programas e ações, cuja finalidade principal é atender às necessidades públicas e as demandadas da sociedade.

Quando da elaboração do orçamento, a previsão de receitas constitui fator decisivo, pois é a partir da receita que o ente público traça seus programas de trabalho para o exercício financeiro. É com base na estimativa de receitas que são fixadas as despesas do orçamento, bem como o montante de recursos que será destinado aos programas governamentais. Por se tratar de uma previsão, é comum que a receita efetivamente realizada seja diferente daquela que foi orçada.

A gestão eficiente dos ingressos financeiros é fundamental no regime de responsabilidade fiscal e pressupõe a instituição, a previsão e a arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente federativo, sob pena de vedação de realização de transferências voluntárias.

A LRF não somente objetivou a limitação do gasto público. Objetivou também uma melhor gestão da receita, que reduza a evasão e a sonegação fiscal e evite a renúncia descompensada de arrecadação.

O equilíbrio das contas públicas parte dessa visão integrada da gestão da receita e despesa.

➤ **OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS**

1. EDUCAÇÃO:

Verificar se foram aplicados o equivalente a 25,00% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, em atendimento ao estabelecido no art. 212, da Constituição Federal, que exige a aplicação mínima de 25%.

2. UTILIZAÇÃO DOS RECURSO DO FUNDEB

Verificar se foram aplicados o equivalente a pelo menos 60% dos recursos originários do FUNDEB na remuneração de profissionais em efetivo exercício do magistério, em atendimento ao estabelecido no art. 22, da Lei Federal nº 11.494/07, que exige a aplicação mínima de 60%.

É importante checar também se foi apresentado o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB, em atendimento ao disposto no art. 31, da Resolução TCM nº 1.276/08.

3. APLICAÇÃO MÍNIMA EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Verificar se foram aplicados o equivalente a 15,96% dos impostos e transferências, em ações e serviços públicos de saúde, em atendimento ao estabelecido no inciso III, do art. 77, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Checar se foi apresentado o parecer do Conselho Municipal de Saúde, em inobservância ao estabelecido no art. 13, da Resolução TCM nº 1.277/08.

4. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

Verificar se no repasse do valor do duodécimo ao Poder Legislativo Municipal foi observado o limite máximo, em atendimento ao estabelecido no art. 29-A, da Constituição Federal.

5. REMUNERAÇÃO DOS AGENTES POLÍTICOS

Verificar se os subsídios pagos aos agentes políticos (prefeito, vice-prefeito e Secretários municipais) em atendimento aos parâmetros estabelecidos em lei municipal.

➤ LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

1. DESPESAS COM PESSOAL

LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL - verificar o percentual das despesas com pessoal durante o exercício financeiro, pois não poderá ultrapassar a 54% da receita corrente líquida (alínea “b”, inciso III, do art. 20, da Lei Complementar nº 101/00). Caso ultrapasse esse limite legal, deverá o Poder Executivo Municipal eliminar o percentual excedente, na forma prevista no art. 23 da LRF, sem prejuízo da adoção das medidas estabelecidas no art. 22 d mesmo diploma legal, sob pena da repercussão negativa nas contas futuras.

➤ RELATÓRIOS DE GESTÃO FISCAL

Apresentação dos relatórios de gestão fiscal correspondentes ao 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017, acompanhados dos demonstrativos com os comprovantes de sua divulgação, em inobservância ao estabelecido nos arts. 6º e 7º, da Resolução TCM nº 1.065/05, no art. 52, da Lei Complementar nº 101/00 e no § 2º, do art. 55, da Lei Complementar nº 101/00. A sua não apresentação implica em aplicação, pelo Tribunal de Contas, de multa, nos termos do § 1º, do art. 5º, da Lei Federal nº 10.028/00

➤ METAS FISCAIS

Ao estabelecer as metas fiscais, o governo se compromete com o seu planejamento e com a constante busca do equilíbrio das contas públicas. Para essa finalidade, a LRF instituiu o Anexo de Metas Fiscais, parte integrante da lei de diretrizes orçamentárias, para definição das metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Diante deste contexto, pode-se concluir que a ausência do registro contábil da despesa realizada produz demonstrativos de metas fiscais alheios à realidade e, portanto, podendo caracterizar crime contra as finanças públicas.

Devem ser avaliados se todos os limites estabelecidos pela LRF foram observados no decorrer do ano, a saber:

- a) Metas bimestrais de arrecadação:** se as receitas previstas foram desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação;
- b) Metas de despesa:** se todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não ultrapassaram os limites estabelecidos para o exercício;
- c) Metas de resultado primário e nominal:** se ao final de um bimestre a realização da receita comportou o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais;
- d) Limites de endividamento:** se os limites e condições de endividamento guardaram coerência com as normas estabelecidas pela LRF e com os objetivos da política fiscal;

Como forma de responsabilização do gestor que não cumpre essa regra a Lei Federal nº 10.028/2000 tipifica essa conduta como crime fiscal em seu art. 359-A, quando assevera: "Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa: "Pena – reclusão, de 1 (um) a 2 (dois) anos."

➤ AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

Verificar se foram realizadas e apresentadas as atas das audiências públicas relativas ao 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017, em atendimento ao disposto no § 4º, do art. 9º, da Lei Complementar nº 101/00.

➤ TRANSPARÊNCIA PÚBLICA – LEI COMPLEMENTAR Nº 131/2009

Verificação do acesso à informação. Conforme estabelece o art. 48-A da LRF, incluído pelo art. 2º da Lei Complementar nº 131 de 27/05/2009, os municípios disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso as informações referentes a: I – despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; II – receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

É fundamental que a Prefeitura possua um sítio onde todas as informações exigidas pela lei sejam divulgadas.

Cabe destacar ainda, que o Ministério Público Federal - MPF realiza diagnóstico por três anos consecutivos, para avaliar o *ranking* nacional da transparência pública divulgando os resultados no endereço eletrônico: "www.rankingdatransparencia.mpf.mp.br". Assim, nas avaliações ali contidas poderá ser verificado se o Município cumpriu ou não o quanto determinado na lei de acesso à informação.

Saliente-se ao gestor que de acordo com o MPF, os municípios cujo acesso à informação não é satisfatório estarão sujeitos à ação civil pública, podendo ser agravada com a suspensão das transferências voluntárias, ação de improbidade administrativa e representação para a Procuradoria Regional da República contra os Gestores.

➤ **RELATÓRIO ANUAL DE CONTROLE INTERNO**

Verificar se foi elaborado e apresentado o relatório anual de controle interno, em atenção as exigências constantes dos incisos I a IV, do art. 74, da Constituição Federal, dos incisos I a IV, do art. 90, da Constituição do Estado da Bahia e da Resolução TCM nº 1.120/05

Se o relatório ainda que elaborado, não atender as exigências constantes na legislação acima mencionada, deve o gestor providenciar a imediata capacitação do responsável pelo controle interno, para que sejam atendidas, em sua totalidade, as exigências das normas regentes do sistema de controle interno municipal, sob pena da sua incursão nas sanções legais previstas.

➤ **COBRANÇA DE MULTAS E RESSARCIMENTOS**

O Município tem obrigação de promover a cobrança, inclusive judicialmente, dos débitos impostos pelo TCM, aos seus gestores, ressaltando que especificamente quanto as multas, a referida cobrança deve ser efetuada antes de vencido o prazo prescricional, sob pena de violação do dever de eficiência e demais normas que disciplinam a responsabilidade fiscal.

Tendo em vista que as decisões dos Tribunais de Contas impositivas de multas ou de ressarcimentos, aos agentes públicos, têm eficácia de título executivo extrajudicial, na forma constitucionalmente prevista, caso não adimplidas voluntariamente, geram créditos públicos executáveis judicialmente, que deverão ser inscritos na dívida ativa não tributária.

Assim, é dever da administração a cobrança do débito, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE DO AGENTE QUE SE OMITIU AO CUMPRIMENTO DE SUA OBRIGAÇÃO.

➤ **DÍVIDA ATIVA**

A dívida ativa tributária municipal é constituída de créditos de tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), não recebidos no prazo fixado pela lei para pagamento ou após decisão final proferida em regular processo administrativo, que, após apuração de liquidez e certeza, são regularmente inscritos pela repartição administrativa competente.

Os itens acima, se devidamente checados pelo gestor e verificada a compatibilidade com a legislação já mencionada, permitirá o encerramento do exercício com a prestação anual de contas aptas a serem analisadas com opinativo positivo pela aprovação, pelo órgão de controle.

Coordenação Jurídica UPB

(71)3115-5922/23/24/25

coordenacaojuridica@upb.org.br