



**MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO
AUDITORIA INTERNA
SECRETARIA DE ORIENTAÇÃO E AVALIAÇÃO**

PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 786/2020

Referência : Memorando nº 179/2020/SPO/SG (PGR-00335895/2020). PGEA nº 0.02.000.000134/2020-16.

Assunto : Contábil. Emenda Constitucional nº 95/2016. Novo Regime Fiscal. Erro de apuração inicial do limite de gastos individualizado. Reconhecimento pelo Tribunal de Contas da União. Correção mediante liberação de orçamento a destempo. Situação excepcional. Efeitos. Pagamento antecipado de despesas de contratos de natureza continuada. Modalidades de contrato. Pagamento das despesas da competência dezembro integralmente dentro do exercício em curso. Requisitos legais para pagamento antecipado. Requisitos e cautelas. Interesse público.

Interessado : Secretaria de Planejamento e Orçamento. Ministério Público Federal.

Trata-se de consulta encaminhada pela Senhora Secretária de Planejamento e Orçamento do Ministério Público Federal, por meio do Memorando nº 179/2020, que, em apertada síntese, indaga sobre o posicionamento desta Auditoria Interna do Ministério Público da União a respeito da possibilidade de **pagamento antecipado de despesas de contratos de natureza continuada** e o **pagamento das despesas da competência de dezembro integralmente dentro do exercício em curso**, para o fim de se evitar a perda de recursos orçamentários e financeiros no presente exercício, o que poderia gerar consequências negativas, que comprometeriam a gestão nos exercícios vindouros.

2. A Consulente relata que o Novo Regime Fiscal, instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016, estabeleceu limites individualizados para as despesas primárias de cada um dos três Poderes, do Ministério Público da União, do Conselho Nacional do Ministério Público e da Defensoria Pública da União, por um período de 20 (vinte) exercícios financeiros. Nesse contexto, a Administração Superior do MPU tem empreendido “formas de manter suas atividades com eficiência e economicidade, por meio de qualificação das despesas e o desenvolvimento de boas práticas de gestão”.

3. Além disso, informa o pronunciamento do Tribunal de Contas da União, mediante acórdão favorável ao órgão, que corrigiu erro de cálculo, e permitiu a **“recuperação do equivalente à verba referente ao Auxílio-Moradia”**, então suprimida do limite individualizado do MPU à época do advento da EC nº 95/2016. Essa decisão culminou num aporte orçamentário na monta de **R\$ 121.042.497,00 (cento e vinte e um milhões, quarenta e dois mil e quatrocentos e noventa e sete reais)**, em 2019, e de aproximadamente **R\$ 374 milhões**, no presente exercício.

4. Nesse quadro delineado, a Consultante esclarece que **“criou-se um novo desafio à gestão: melhor aproveitamento dos recursos orçamentários e financeiros diante do risco da perda dos recursos inutilizados, o que prejudicaria a Instituição como um todo.”**

5. Ademais, trouxe algumas balizas nas quais se baseiam a consulta apresentada pela Secretaria de Planejamento e Orçamento, a saber: a Lei nº 8.666/1993 não veda o pagamento antecipado, mas, ao contrário, autoriza-o; bem como a vedação contida na Lei nº 4.320/1964 não é absoluta, visto que o art. 38 do Decreto nº 93.872/1986 também admite o pagamento antecipado, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias.

6. Assim, esclarece que, apesar de, nos contratos realizados com a Administração Pública, ser regra que o pagamento ocorra após a regular liquidação (posterior à execução do objeto), a alínea *d* do inciso XIV do artigo 40 da Lei nº 8.666/1993, permite a inclusão no Edital de Licitação de cláusulas que autorizem **“compensações financeiras e penalizações, por eventuais atrasos, e descontos, por eventuais antecipações de pagamentos”**. Nesse cenário, a referida Lei de Licitações **“não veda que haja o pagamento antecipado para os contratos firmados”**, mas, ao contrário, **“autoriza o pagamento antecipado, podendo, desta forma, negociar possíveis descontos com os prestadores de serviços”**.

7. Pontua ainda **“que a vedação prevista no art. 62 da Lei nº 4.320/64 não é absoluta”**, tendo em vista que o artigo 38 do Decreto nº 93.872/86 permite **“que seja feito o pagamento antecipado para fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, desde que exista previsão contratual para tanto”**, com as devidas cautelas e garantias para que Administração resguarde **“o interesse público em caso de inadimplemento contratual”**. No entanto, ressalta que **o referido decreto não “define quais os critérios ou as hipóteses em que é permitida a antecipação” de pagamento.**

8. Observa que ante a ausência normativa de critérios que permitam as antecipações de pagamento, o Tribunal de Contas da União (TCU) reconhece, de **forma excepcional**, a possibilidade de realizar pagamentos antes da efetiva execução do objeto contratado (Acórdãos nºs 134/95, 59/99, 48/2007, 1.090/2007, 374/2010 e 374/2011, 158/2015, 1.565/2015, 3.614/2013 e 358/2015, do Plenário, Acórdãos nºs 276/2002 e 4.143/2016, da 1ª Câmara, e 5.161/2014-2ª Câmara).

9. Nesse sentido, a Corte de Contas da União também **recomenda a previsão expressa de garantias à execução**, que podem ser medidas delineadas no artigo 56 da Lei de Licitações n.º 8.666/93, como a caução em dinheiro, títulos da dívida pública, seguro-garantia ou fiança bancária, em **percentual a ser definido pela Administração**. Assim, a jurisprudência do TCU¹ elenca os seguintes requisitos para que sejam realizados pagamentos antecipados:

- i) previsão no ato convocatório;
- ii) existência, no processo licitatório, de estudo fundamentado comprovando a real necessidade e economicidade da medida; e
- iii) estabelecimento de garantias específicas e suficientes que resguardem a Administração dos riscos inerentes à operação.

10. Ocorre que, apesar de a jurisprudência do TCU dispor sobre previsão no ato convocatório, o próprio Tribunal já reconheceu a possibilidade de tal previsão constar apenas nos contratos celebrados (previsão licitatória ou contratual), com as devidas garantias ou cautelas (Acórdão 214/2009-TCU-2ª Câmara). Em sentido análogo ao do TCU, a Advocacia Geral da União (AGU) já se posicionou por meio da Orientação Normativa nº 37/2011, *in verbis*:

A antecipação de pagamento somente deve ser admitida em situações excepcionais, devidamente justificada pela Administração, demonstrando-se a existência de interesse público, observados os seguintes critérios: 1) represente condição sem a qual não seja possível obter o bem ou assegurar a prestação do serviço, ou propicie sensível economia de recursos; 2) existência de previsão no edital de licitação **ou nos instrumentos formais de contratação direta**; e 3) adoção de indispensáveis garantias, como as do art. 56 da Lei nº 8.666/93, ou cautelas, como por exemplo a previsão de devolução do valor antecipado caso não executado o objeto, a comprovação de execução de parte ou etapa do objeto e a emissão de título de crédito pelo contratado, entre outras.

¹ Acórdão 2.856/2019 – TCU – 1ª Câmara.

11. A Consulente cita ainda o **Parecer nº 252/2018 ASJUR-NLC, de 18/12/2019**, que trata de um “caso concreto de **antecipação de parcelas de aluguéis do exercício subsequente**, consumado no âmbito do **Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP)**”, no ano de 2019 (PCA nº 19.00.6101.0011188/2019-58), “em que se considerou o cenário orçamentário e as particularidades deste tipo de contratação”. A Consulente destaca os critérios atendidos para a **antecipação de parcelas do contrato de aluguel**:

a) **caracterização da hipótese excepcional**, consubstanciada a partir da vigência da Emenda Constitucional nº 95/2016 com a imposição de limites individualizados a cada um dos Poderes, Ministério Público da União, Conselho Nacional do Ministério Público e Defensoria Pública da União e, ainda, a informação fornecida pela SPO de sobra orçamentária no final do ano orçamentário correspondente;

O fato de que eventuais sobras orçamentárias e financeiras não podem ser aproveitadas em exercícios seguintes parece ser, por si só, um fundamento para possibilitar a antecipação de faturas e evitar um prejuízo à Instituição.

b) **necessidade e vantajosidade, sem colocar em risco o interesse público**: a possibilidade de se negociar possíveis descontos nas parcelas antecipadas e, principalmente, a utilização das sobras orçamentárias do exercício correspondente, o que libera valores no orçamento do exercício subsequente para outras demandas suprimidas por eventual falta de recursos.

c) **imposição de cautelas e garantias** a fim de resguardar a Administração Pública e o interesse público.

O caso concreto citado considerou que a locação é um instrumento de natureza essencialmente privada regido, portanto, pela Lei do Inquilinato, na qual consta a possibilidade de antecipação de alugueres, onde se aplicam subsidiariamente as regras de direito público previstas na Lei de Licitações.

12. Esclarece que o procedimento, chancelado pela administração do CNMP, é reconhecido pelo Tribunal de Contas da União, que referenda tal entendimento em seu Manual de Licitações e Contratos: Orientações e Jurisprudência do TCU, 4ª Edição, 2010, afirmando que os contratos de locação realizados pelo Setor Público, “conquanto regidos por algumas regras de direito público, sofre maior influência de normas do direito privado, aplicando-se, na

essência, as regras de locação previstas na Lei n. 8.245/1991 (Lei do Inquilinato)” (**natureza jurídica do contrato de locação realizado pelo Poder Público**).^{2 3}

13. Acrescenta ainda o estado de calamidade pública no qual **“o reconhecimento da atual e crescente economia dos recursos de custeio das unidades, diante da implementação da política de teletrabalho a nível nacional desde março deste ano, como forma de evitar a propagação do COVID-19”**, afigura-se um contexto apto a **“reconhecer que a anualidade orçamentária é um princípio constitucional que vem sendo flexibilizado por normativos infraconstitucionais”**.

14. Assim, o princípio da anualidade orçamentária **“força” a Administração a executar o máximo de recurso possível**, visto que **“a não execução, além de levar à perda da dotação atual, ocasiona redução das dotações futuras com a despesa que poderia ter sido suportada no ano anterior”**.

15. Ademais, os “princípios são normas que orientam a interpretação e a aplicação das regras do sistema” e, assim, possuem alto grau de generalidade e abstração. Ou seja, **os princípios não são absolutos, devendo ser integrados entre si para se entender a real intenção do constituinte originário**. Em tal perspectiva, a:

anualidade orçamentária não pode ser vista como norma absoluta, pois, além da exceção autorizada pela própria Carta Magna (créditos extraordinários e especiais e a plurianualidade dos investimentos), esse princípio deve ser inserido no contexto do sistema brasileiro e compatibilizado com os demais princípios.

² O Parecer n° 252/2018 ASJUR-NLC invoca a natureza jurídica do contrato de locação, disciplinada pela Lei do Inquilinato, para afastar a **ausência de previsão expressa de antecipação do pagamento de alugueres** no Contrato CNMP n° 40/2011 (contratação direta, 24, X, Lei n° 8.666/1993). Assim, essa ausência de previsão editalícia ou contratual, em tese, estaria suprida pela Lei n° 8.245/1991 e pelas normas de direito público, aplicadas subsidiariamente. No entanto, **deixa assente que a oferta do locatário seria formalizada por meio de termo aditivo**.

³ Em reforço, a Consulente ainda pontua: “E vai além, uma vez definido que aquele imóvel não mais atende as necessidades do órgão, ou se a parte contratada propor rescisão contratual antes de findo o contrato, a desocupação levaria em média 90 (noventa) dias para se concretizar, o que, por si só, já é uma garantia de que a Administração **não venha a sofrer perdas por inadimplemento contratual pela outra parte (locador), se antecipar, por exemplo, 3 meses das mensalidades do contrato.**”

16. Em outra vertente, a Secretaria de Planejamento e Orçamento (SPO), por afeto e pertinente ao tema, levanta a questão do **pagamento dos serviços prestados/executados no mês de dezembro dentro do próprio exercício**. Relata que, por questões estruturais, algumas unidades realizam o parcelamento dos pagamentos relativos aos serviços prestados no mês de dezembro, pagando a primeira parcela no dia 20, referentes aos serviços prestados entre os dias 1º e 20 de dezembro, e o restante, em janeiro do ano subsequente. Esse procedimento segue “orientação” desta Auditoria Interna, nos termos do Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 1.867/2016.

17. No cenário elencado, o **pagamento parcelado no mês de dezembro** é uma medida que, certamente, ajudaria a alcançar mais eficiência na execução do orçamento. E, por isso, acredita “**ser possível efetivar o pagamento integral das faturas dos serviços de natureza continuada poucos dias antes do término do mês, pagando integralmente o mês de dezembro no dia 28 ou mesmo no dia 30, se, antes de tudo, considerarmos estruturalmente viável.**”

18. A Consulente destaca que tal procedimento resguardaria o interesse público, por meio de uma execução ainda mais eficiente, considerando todos os aspectos então levantados. Pondera ainda que seria “**ínfima a possibilidade de inadimplemento contratual das empresas contratadas neste cenário proposto**” (antecipar o pagamento integral da “mensalidade” de dezembro em **três ou quatro dias**, além do que, tal medida poderá proporcionar uma diminuição dos montantes inscritos em restos a pagar).

19. Assim, a SPO reitera que o fato de se evitar perda de recursos orçamentários e de limites financeiros individualizados é a meta daquela Secretaria, dentro do **panorama de crescente economia de despesas de custeio em que se encontra a Instituição**, em decorrência da situação de Pandemia do novo Coronavírus (Covid-19).

20. Reforça ainda que, desde a implementação dos limites do teto de gastos, a partir da EC nº 95/2016, as Instituições têm se deparado com o constante desafio de garantir uma execução orçamentária e financeira com a máxima eficácia e que este desafio foi agravado sobremaneira com a propagação do COVID-19. Nesse horizonte, ambas as hipóteses (**evitar perdas de recursos orçamentários e de limites de gastos individualizados**) justificam as demandas ora propostas, visto que em tais cenários devem ser tratadas como excepcionalidades.

21. A par das considerações acima elencadas, a SPO enfatiza que a consulta em tela visa “a subsidiar orientação aos gestores das unidades do MPF, na intenção de garantir o máximo de eficiência na execução da dotação orçamentária do presente exercício e evitar a perda de recursos e o prejuízo daí decorrente ao Órgão em sua integralidade”, ponderando todos os aspectos pontuados, principalmente, dentro da perspectiva da EC nº 95/2016. Assim, apresenta, de forma sintética, as seguintes indagações:

1. Se determinada unidade do MPU entender pela viabilidade da medida e, havendo disponibilidade orçamentária e financeira, é possível, nos contratos de natureza continuada, pagar integralmente em dezembro as despesas relativas ao próprio mês de dezembro, ampliando assim o entendimento do Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 1.867/2016 para o mês de dezembro inteiro, considerando tratar-se de serviços que não serão interrompidos bem como tratar-se de execução orçamentária dentro do mesmo exercício?

2. Se, considerando o recente entendimento do TCU de que a não-perda de recursos orçamentários no âmbito da Administração Pública já é considerada um ganho, é possível promover a antecipação de despesas do ano subsequente dos contratos de natureza continuada, em especial os contratos de aluguel, de terceirizados e de outras despesas mensais fixas de custeio, tendo como norte a economicidade, a eficiência, a continuidade, a plurianualidade dos investimentos e, principalmente, a garantia da utilização plena da dotação orçamentária do MPU e de seu limite de pagamento, evitando eventual perda de recursos no caso de previsível sobra?

22. Em arremate, a Consulente ainda destaca que, se o posicionamento desta Unidade de Auditoria Interna for favorável, **a promoção de tal medida somente ocorrerá de forma previamente negociada, com a adoção de indispensáveis garantias e cautelas, suficientes ao resguardo da Administração dos riscos inerentes à operação.**

23. Em exame, as questões trazidas à baila evidenciam a conjugação de aspectos inerentes ao regramento fiscal ao qual está sujeito o Poder Público, tema de cunho eminentemente constitucional, com reflexos diretos em normas e procedimentos atinentes ao Direito Financeiro e na seara do Direito Administrativo, especialmente, no que diz respeito às licitações e contratos, com foco na execução contratual. Assim, o tema posto revela-se um verdadeiro oásis multidisciplinar e transversal que, em sentido amplo, alcança contornos outros

que são imanentes à condução da máquina pública e, em razão disso, faz-se necessário delinear as variáveis de contexto que tangenciam o problema ora apresentado a esta Unidade de Auditoria Interna.

NORMAS DE DIREITO FINANCEIRO

24. Nesse aspecto, para responder às indagações da Consulente, cabe, inicialmente, colacionar disposições insculpidas na Constituição Federal de 1988 e na norma-mãe das regras de Direito Financeiro, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964⁴, que tangenciam o assunto em comento, com os devidos destaques, *in verbis*:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao **orçamento anual** e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

[...]

Art. 167. São vedados:

[...]

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

[...]

§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que,

⁴ A Lei nº 4.320/1964 foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com *status* de lei complementar, nos termos da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.726/DF, consoante se observa da ementa a seguir:

EMENTA: MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.061, DE 11.11.97 (LEI Nº 9.531, DE 10.12.97), QUE CRIA O FUNDO DE GARANTIA PARA PROMOÇÃO DA COMPETIVIDADE - FGPC. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 62 E PAR. ÚNICO, 165, II, III, §§ 5º, I E III, E 9º, E 167, II E IX, DA CONSTITUIÇÃO. 1. A exigência de previa lei complementar estabelecendo condições gerais para a instituição de fundos, como exige o art. 165, § 9º, II, da Constituição, está suprida pela **Lei nº 4.320, de 17.03.64, recepcionada pela Constituição com status de lei complementar**; embora a Constituição não se refira aos fundos especiais, estão eles disciplinados nos arts. 71 a 74 desta Lei, que se aplica à espécie: a) o FGPC, criado pelo art. 1º da Lei nº 9.531/97, é fundo especial, que se ajusta à definição do art. 71 da Lei nº 4.320/63; b) as condições para a instituição e o funcionamento dos fundos especiais estão previstas nos arts. 72 a 74 da mesma Lei. 2. A exigência de prévia autorização legislativa para a criação de fundos, prevista no art. 167, IX, da Constituição, é suprida pela edição de medida provisória, que tem força de lei, nos termos do seu art. 62. O argumento de que [...] (**ADI 1726 MC; Órgão julgador: Tribunal Pleno; Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA; Julgamento: 16/09/1998; Publicação: 30/04/2004**)

reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

[...]

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

[...]

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

25. A Constituição Federal de 1988 e a Norma de Regência das regras de Direito Financeiro, trazem como regra o princípio da anualidade orçamentária. Esse princípio, como qualquer outro, não é absoluto, visto que pode ser mitigado pelas regras de reabertura de crédito

extraordinário e especial, bem ainda pelo regime de restos a pagar, que será visto mais adiante. Sobre a questão da ponderação de valores entre princípios jurídicos, é oportuno colacionar o ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Mello⁵, *in verbis*:

Princípio - já averbamos alhures - é, por definição, **mandamento nuclear de um sistema**, verdadeiro alicerce dele, **disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalização do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico**. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo [...]. **Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou de inconstitucionalidade**, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. Isto porque, com ofendê-lo, abatem-se as vigas que os sustentam e alui-se toda a estrutura nelas esforçada.

26. Desta feita, constata-se que os princípios possuem elevado valor axiológico, dotados de imperatividade, o que denota seu caráter normativo, cogente, impositivo, de observância obrigatória. A sua violação macula o ato do Poder Público que estiver em desconformidade com o respectivo princípio.

27. Além disso, a Lei nº 4.320/1964 estabelece que a despesa pública compõe-se de 03 (três) estágios: **empenho, liquidação e pagamento**. O empenho é o ato que cria a obrigação de pagamento (art. 58). A liquidação é a verificação do direito adquirido pelo credor e constitui, dentre outros, critérios da comprovação da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço (art. 63). Por fim, o pagamento é o procedimento que extingue a obrigação (art. 62).

28. A obra **Licitações e Contratos, orientações e jurisprudência do TCU**⁶, elenca os estágios da despesa pública, conjugados com procedimentos inerentes aos contratos

⁵ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, pp. 747-748.

⁶ BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU**. 4. ed. rev., atual. e ampl. Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência; Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicações, 2010., pp. 685-692.

administrativos, *in verbis*:

Empenho

Empenho é ato formal, emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. É privativo do ordenador de despesa que determina deduzir de dotação orçamentária própria o valor de despesa a ser executada.

Empenhar significa reservar recursos suficientes para cobrir despesa a se realizar.

É garantia que se dá ao fornecedor de bem, executor de obra ou prestador de serviço, no valor da despesa contratada. É obrigação de pagamento futuro que poderá concretizar-se ou não.

[...]

Liquidação

Liquidação é o segundo estágio da despesa e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidade beneficiária. Tem por base títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou da habilitação ao benefício. Em outras palavras, é a confirmação de que o contratado cumpriu todas as obrigações contratuais assumidas.

Liquidação da despesa terá por base principalmente os documentos seguintes:

- contrato, se houver;
- nota de empenho ou equivalente;
- fatura, nota fiscal ou recibo, conforme o caso;
- documentos que atestem a regularidade fiscal ou social do contratado;
- termo circunstanciado de recebimento definitivo, no caso de obra ou serviço de valor superior a R\$ 80.000,00 e equipamento de grande vulto, ou recibo, nos demais casos.

Logo, liquidação da despesa compreende todos os atos de verificação e conferência, desde o fornecimento do bem ou execução da obra ou prestação do serviço, conforme ajustado, até apuração do valor devido e a quem se deve pagar.

[...]

Pagamento

Pagamento consiste na entrega de numerário ao credor, com extinção da obrigação. É o terceiro e último estágio da despesa. Somente poderá ser efetuado após regular liquidação.

Deve a ordem de pagamento ser exarada em documento próprio, assinado pelo ordenador de despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro.

Em regra, somente pode ocorrer o pagamento de despesas após cumpridas pelo contratado todas as obrigações contratuais assumidas, ou de parte dessas.

Nada obstante, o ato convocatório da licitação e o contrato poderão autorizar antecipação de pagamento em duas situações, devidamente justificadas.

A primeira, prevista no art. 40, inciso XIV, alínea d, da Lei nº 8.666/1993, relaciona-se à possibilidade de a Administração eventualmente antecipar o cronograma de pagamento, referente a etapas ou parcelas já executadas, quando houver contrapartida sob forma de desconto previsto no edital.

A segunda, que independe de liquidação da despesa, decorre de situações fáticas ou mercadológicas especiais e excepcionalíssimas. Nesse caso, para que a Administração não corra risco de responder por qualquer prejuízo, o pagamento antecipado deverá estar condicionado à prestação de garantia efetiva, idônea e suficiente para a cobertura do montante antecipado a título de pagamento, na forma previamente estabelecida no ato convocatório da licitação ou nos instrumentos formais de contratação direta, e no contrato.

29. A escorreita identificação desses estágios permite confluir ou relacionar determinado momento ou situação da despesa pública com pontos que tangenciam aspectos inerentes ao orçamento e à arrecadação financeira. Dito isso, a lei de orçamento anual, em regra, consigna a autorização (dotação ou crédito) para gastos em determinado exercício financeiro. Os recursos financeiros correspondentes que efetivamente suportarão esses créditos dependem, geralmente, da arrecadação de tributos.

30. Assim, o empenho e a liquidação (1º e 2º estágios) estão relacionados com o crédito autorizado ou dotação, que decorre da lei de orçamento ou de créditos adicionais. A dotação inicial aprovada na lei de meios, geralmente, é registrada para todo o exercício. Por sua vez, o pagamento (3º estágio) está relacionado diretamente com a disponibilidade de recursos financeiros. Por depender da arrecadação, os recursos financeiros são repassados mensalmente ao Órgão por cota da Secretaria do Tesouro Nacional.

31. Todo esse procedimento também tem implicação direta nas contratações e nas atividades administrativas do órgão, pois ao contratar uma despesa, não basta ela estar autorizada no orçamento, é preciso haver efetivamente recursos que suportem o pagamento para a extinção da obrigação.

32. O Decreto nº 825, de 28 de maio de 1993, traz importantes disposições complementares às regras para a programação e execução orçamentária e financeira dos orçamentos fiscal e da seguridade social, *in verbis*:

Da Utilização de Créditos

Art. 1º **Os créditos orçamentários serão utilizados de acordo com as normas de execução da despesa pública e com o disposto neste decreto, observando-se rigorosamente o princípio da anualidade da lei orçamentária.**

[...]

Art. 3º **As dotações descentralizadas serão empregadas obrigatória e integralmente na consecução do objeto previsto pelo programa de trabalho pertinente, respeitada fielmente a classificação funcional programática.**

[...]

Art. 21. Serão consideradas prioritárias para pagamento, em qualquer fonte, as despesas com:

I - pessoal e encargos sociais;

II - aposentadorias e pensões da Previdência Social;

III - serviço da dívida pública federal; e

IV - contrapartida de empréstimos externos.

§ 1º Os recursos para o pagamento das despesas referidas no inciso I deste artigo somente poderão ser entregues aos agentes financeiros executantes, na data do crédito em conta do beneficiário.

§ 2º Nenhum compromisso relativo a serviço da dívida externa, ou a qualquer outra obrigação em moeda estrangeira, poderá ser pago com antecedência superior a cinco dias úteis em relação à data do respectivo vencimento.

§ 3º A critério da Secretaria do Tesouro Nacional, as liberações financeiras com vistas a compra de moeda estrangeira, para liquidação futura, destinada ao pagamento do serviço da dívida externa, poderão ser realizadas antes do vencimento da respectiva obrigação; (Redação dada pelo Decreto nº 3.180, de 1999)

§ 4º **O pagamento a fornecedores, prestadores de serviços, executores de obras ou quaisquer credores do Governo Federal será feito com estrita observância à data de vencimento da obrigação.** (Incluído pelo Decreto nº 3.180, de 1999)

[...]

Art. 23. **Os saldos financeiros de exercícios anteriores serão utilizados pela respectiva unidade gestora, ou por aquela que lhe haja sucedido, para o**

pagamento dos restos a pagar regularmente inscritos.

§ 1º Os saldos financeiros em poder dos órgãos e entidades da Administração Federal direta, que ultrapassarem o montante inscrito em restos a pagar, serão apropriados contabilmente como **antecipação de cota, para os órgãos setoriais de programação financeira, e como antecipação de repasse ou sub-repasse, para as demais unidades, no exercício corrente.**

33. O referido Decreto reforça a necessidade de observância rigorosa ao princípio da anualidade da lei orçamentária, bem como dispõe que **“o pagamento a fornecedores, prestadores de serviços, executores de obras ou quaisquer credores do Governo Federal será feito com estrita observância à data de vencimento da obrigação.”**

34. Além disso, é obrigatório que as dotações descentralizadas para as unidades gestoras sejam integralmente aplicadas na consecução do objeto previsto pelo respectivo programa de trabalho, respeitada fielmente a classificação funcional programática. O Decreto nº 825/2003 também informa que o registro da antecipação de cota ou antecipação de repasse ou sub-repasse relativamente aos saldos financeiros que ultrapassaram o montante inscrito em restos a pagar, em determinado exercício financeiro⁷.

35. Nessa vertente, ainda há um fator importante a considerar no que tange ao desencaixe financeiro, que ocorre apenas no terceiro estágio da despesa pública (**pagamento**). Assim, o empenho constitui uma autorização (**reserva de crédito**) e garantia para o fornecedor contratado, sendo a extinção da obrigação dependente de recursos financeiros disponíveis e este aspecto está diretamente relacionado com a arrecadação de receitas. Nessa perspectiva, tais modalidades também permitem o escorreito dimensionamento dos recursos financeiros necessários ao cumprimento das obrigações, bem ainda **o planejamento, a priorização e o gerenciamento dos gastos públicos.**

36. A consequência direta de um crédito (dotação) não utilizado no exercício e, também não inscrito como restos a pagar, é que **o correspondente valor financeiro (disponibilidade de recursos) adentra o exercício subsequente como antecipação de cota.**

⁷ Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil (Lei nº 4.320/1964).

Significa dizer: que os recursos financeiros em poder da unidade, que não foram utilizados, são subtraídos da cota/dotação autorizada no orçamento. Em outras palavras, a unidade recebe a complementação para a execução do orçamento, uma vez que já tem recursos financeiros em seu poder, oriundos de exercícios pretéritos e que não foram utilizados ou inscritos em restos a pagar.

REGIME DOS RESTOS A PAGAR

37. Outro ponto também importante na questão posta que auxiliará no contexto, entendimento e deslinde da questão, é o regime dos restos a pagar. O Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, disciplina o regime de Restos a Pagar, *ipsis verbis*:

Restos a Pagar

Art. 67. Considerem-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas (Lei nº 4.320/64, art. 36).

§ 1º Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto.

§ 2º O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor.

Art. 68. A inscrição de despesas como restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho depende da observância das condições estabelecidas neste Decreto para empenho e liquidação da despesa. (Redação dada pelo Decreto nº 7.654, de 2011)

§ 1º A inscrição prevista no caput como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)

§ 2º Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e que não forem liquidados serão bloqueados pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, e serão mantidos os referidos saldos em conta contábil específica no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - Siafi. (Redação dada pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

[...]

§ 4º As unidades gestoras responsáveis pelos saldos dos restos a pagar bloqueados poderão efetuar os respectivos desbloqueios, desde que se refiram às despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, cuja execução tenha sido iniciada até a data prevista no § 2º. (Redação dada pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

§ 5º Considera-se iniciada a execução da despesa, para fins do disposto no § 4º: (Redação dada pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

I - na hipótese de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; ou (Incluído pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

II - na hipótese de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida. (Incluído pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

§ 6º O desbloqueio de que trata o § 4º: (Redação dada pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

I - ocorrerá no mesmo exercício financeiro do bloqueio e a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda providenciará, até o encerramento do exercício financeiro, o cancelamento, no Siafi, de todos os saldos de restos a pagar que permanecerem bloqueados; e (Incluído pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

II - está, se for o caso, condicionado à comprovação, pelos órgãos concedentes, de que os ajustes convenientes assegurados orçamentariamente pelas despesas inscritas em restos a pagar encontram-se vigentes e cumprem os requisitos definidos pelas normas que tratam da transferência de recursos da União mediante convênios, contratos de repasse ou instrumentos congêneres. (Incluído pelo Decreto nº 9.428, de 2018) (Vigência)

§ 7º Os restos a pagar não processados, desbloqueados nos termos do § 4º, e que não forem liquidados, serão cancelados em 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio. (Redação dada pelo Decreto nº 9.428, de 2018)

38. A norma disciplina que se **consideram Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas**. Os Restos a Pagar Processados são aqueles em que se cumpriu a liquidação (2º estágio da despesa pública) e os Restos a Pagar não Processados são aqueles em que se cumpriu apenas o empenho (1º estágio da despesa pública).

39. Esclarece-se que, nos termos do parágrafo único do art. 103 da Lei nº 4.320/1964, “[o]s Restos a Pagar do exercício serão computados na **receita extraorçamentária** para compensar **sua inclusão na despesa orçamentária**.”

40. A decorrência direta da inscrição em restos a pagar, antes da Emenda Constitucional nº 95/2016 (**Novo Regime Fiscal**), era que eles poderiam ser inscritos e reinscritos quase que indefinidamente. Essa situação levou o Tribunal de Contas da União, por

meio do Acórdão TCU nº 2.823/2015-Plenário, a recomendar providências, tendo em vista **o massivo e crescente estoque de restos a pagar**, que mais se assemelhava a um orçamento paralelo. Confira-se:

Sumário: ACOMPANHAMENTO DAS RECEITAS E DESPESAS PRIMÁRIAS, RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS, META E RESULTADO PRIMÁRIO QUANTO AO CUMPRIMENTO DAS DISPOSIÇÕES DA LOA-2015, LDO-2015 E DA LRF REFERENTE AO 1º QUADRIMESTRE DE 2015. COMPATIBILIDADE PARCIAL DO RESULTADO PRIMÁRIO, OBTIDO ATÉ ABRIL/2015, COM A META PREVISTA PARA TODO O EXERCÍCIO. **USO DESMESURADO DE INSCRIÇÕES E REINSCRIÇÕES DE OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS NA RUBRICA RESTOS A PAGAR. RISCO DE AFRONTA AO PRINCÍPIO DA ANUALIDADE. DETERMINAÇÃO À SOF E À STN PARA ADOTAR MEDIDAS CORRETIVAS.** ARQUIVAMENTO.

[...]

ACÓRDÃO

[...]

9.1. determinar à Secretaria de Orçamento Federal e à Secretaria do Tesouro Nacional que apresentem, até 30/11/2015, **plano de ação conjunto com medidas que busquem conter, nos próximos exercícios, o aumento do estoque de restos a pagar processados e não processados, em especial dos restos a pagar relativos às despesas obrigatórias, em atendimento ao princípio da anualidade orçamentária, previsto no art. 165, III, da Constituição Federal, c/c o art. 2º da Lei 4.320/1964, e ao princípio da gestão fiscal responsável, previsto no art. 1º da Lei Complementar 101/2000**, devendo o referido plano de ação expor as razões da atual situação dos restos a pagar e a expectativa de sua evolução, com e sem a adoção das medidas formuladas no plano;

41. Assim, observa-se que a inscrição de orçamento não utilizado em restos a pagar virou uma praxe na administração pública para os fins de não se perderem recursos orçamentários e financeiros, possibilitando dessa forma, respeitadas as regras legais, valer-se desse procedimento, com o fim de possibilitar ao gestor mecanismos e ferramentas ortodoxas de gestão. É claro, que os órgãos de controle não ficaram passivos ante a situação evidenciada.

ORÇAMENTO DA UNIÃO

42. Outro ponto fulcral do orçamento é compreender a sua formação e custeio, que ocorre por meio da arrecadação de tributos, atividades da própria administração e emissão de títulos da dívida pública⁸. O **Quadro 1**, a seguir, elenca as maiores funções orçamentárias da

⁸ Os juros da dívida pública são corrigidos pela Taxa Selic, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho

dotação atualizada do orçamento de 2020.

Quadro 1 – Dotação Atualizada 2020 – Maiores funções do orçamento

Função Orçamentária⁹	Dotação Atual	Percentual
28 - Encargos Especiais	2.246.483.031.742	54,13%
09 - Previdência Social	772.098.943.139	18,60%
08 - Assistência Social	473.052.690.063	11,40%
10 – Saúde	164.599.007.336	3,97%
12 – Educação	108.859.130.559	2,62%
11 – Trabalho	80.797.840.989	1,95%
05 - Defesa Nacional	80.692.673.618	1,94%
Demais Funções	223.461.301.734	5,38%
Total	4.150.044.619.180	100,00%

Fonte: SIOP – Consulta pública, em 22/09/2020.

43. É patente que parcela substancial (mais da metade) do orçamento é gasto com Encargos Especiais¹⁰. Além disso as funções orçamentárias que se seguem, em ordem decrescente, revelam direitos sociais, assistenciais e ações prioritárias do Estado. É nessa perspectiva de contenção do gasto público que foi instituído o Novo Regime Fiscal (NRF), que será abordado adiante.

NOVO REGIME FISCAL

44. Nesse sentido, para delimitar o alcance e o contexto da questão posta, cabe colacionar excertos da Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016, que inaugurou o Novo Regime Fiscal, *in verbis*:

de 1995: “Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

⁹ A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público.

¹⁰ A função **Encargos Especiais** engloba as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra. A utilização dessa função irá requerer o uso das suas subfunções típicas, conforme tabela abaixo: 841 – Refinanciamento da Dívida Interna; 842 – Refinanciamento da Dívida Externa; 843 – Serviço da Dívida Interna; 844 – Serviço da Dívida Externa; 845 – Outras Transferências; 846 – Outros Encargos Especiais; e 847 – Transferência para a Educação básica. **Manual Técnico de Orçamento – MTO 2020.**

Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências.

Art. 1º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos seguintes arts. 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113 e 114:

"Art. 106. **Fica instituído o Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros**, nos termos dos arts. 107 a 114 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias."

"Art. 107. **Ficam estabelecidos, para cada exercício, limites individualizados para as despesas primárias:**

I - do Poder Executivo;

II - do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Conselho Nacional de Justiça, da Justiça do Trabalho, da Justiça Federal, da Justiça Militar da União, da Justiça Eleitoral e da Justiça do Distrito Federal e Territórios, no âmbito do Poder Judiciário;

III - do Senado Federal, da Câmara dos Deputados e do Tribunal de Contas da União, no âmbito do Poder Legislativo;

IV - **do Ministério Público da União** e do Conselho Nacional do Ministério Público; e

V - da Defensoria Pública da União.

§ 1º **Cada um dos limites a que se refere o caput deste artigo equivalerá:**

I - **para o exercício de 2017, à despesa primária paga no exercício de 2016, incluídos os restos a pagar pagos e demais operações que afetam o resultado primário, corrigida em 7,2% (sete inteiros e dois décimos por cento);** e

II - **para os exercícios posteriores, ao valor do limite referente ao exercício imediatamente anterior, corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, publicado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, ou de outro índice que vier a substituí-lo, para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária.**

§ 2º **Os limites estabelecidos na forma do inciso IV do caput do art. 51, do inciso XIII do caput do art. 52, do § 1º do art. 99, do § 3º do art. 127 e do § 3º do art. 134 da Constituição Federal não poderão ser superiores aos estabelecidos nos termos deste artigo.**

§ 3º A mensagem que encaminhar **o projeto de lei orçamentária demonstrará os valores máximos de programação compatíveis com os limites individualizados** calculados na forma do § 1º deste artigo, observados os §§ 7º a 9º deste artigo.

§ 4º As despesas primárias autorizadas na lei orçamentária anual sujeitas aos limites de que trata este artigo não poderão exceder os valores máximos demonstrados nos termos do § 3º deste artigo.

§ 5º **É vedada a abertura de crédito suplementar ou especial que amplie o montante total autorizado de despesa primária sujeita aos limites de que trata este artigo.**

§ 6º Não se incluem na base de cálculo e nos limites estabelecidos neste artigo:

I - transferências constitucionais estabelecidas no § 1º do art. 20, no inciso III do parágrafo único do art. 146, no § 5º do art. 153, no art. 157, nos incisos I e II do art. 158, no art. 159 e no § 6º do art. 212, as despesas referentes ao inciso XIV do caput do art. 21, todos da Constituição Federal, e as complementações de que tratam os incisos V e VII do caput do art. 60, deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

II - créditos extraordinários a que se refere o § 3º do art. 167 da Constituição Federal;

III - despesas não recorrentes da Justiça Eleitoral com a realização de eleições; e

IV - despesas com aumento de capital de empresas estatais não dependentes.

§ 7º Nos três primeiros exercícios financeiros da vigência do Novo Regime Fiscal, o Poder Executivo poderá compensar com redução equivalente na sua despesa primária, consoante os valores estabelecidos no projeto de lei orçamentária encaminhado pelo Poder Executivo no respectivo exercício, o excesso de despesas primárias em relação aos limites de que tratam os incisos II a V do caput deste artigo.

§ 8º A compensação de que trata o § 7º deste artigo não excederá a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) do limite do Poder Executivo.

§ 9º Respeitado o somatório em cada um dos incisos de II a IV do caput deste artigo, a lei de diretrizes orçamentárias poderá dispor sobre a compensação entre os limites individualizados dos órgãos elencados em cada inciso.

§ 10. Para fins de verificação do cumprimento dos limites de que trata este artigo, serão consideradas as despesas primárias pagas, incluídos os restos a pagar pagos e demais operações que afetam o resultado primário no exercício.

§ 11. O pagamento de restos a pagar inscritos até 31 de dezembro de 2015 poderá ser excluído da verificação do cumprimento dos limites de que trata este artigo, até o excesso de resultado primário dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do exercício em relação à meta fixada na lei de diretrizes orçamentárias."

"Art. 108. O Presidente da República poderá propor, a partir do décimo exercício da vigência do Novo Regime Fiscal, projeto de lei complementar para alteração do método de correção dos limites a que se refere o inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Parágrafo único. Será admitida apenas uma alteração do método de correção dos limites por mandato presidencial."

"Art. 109. No caso de descumprimento de limite individualizado, aplicam-se, até o final do exercício de retorno das despesas aos respectivos limites, ao Poder Executivo ou a órgão elencado nos incisos II a V do **caput** do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias que o descumpriu, sem prejuízo de outras medidas, as seguintes vedações:

I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal decorrente de atos anteriores à entrada em vigor desta Emenda Constitucional;

- II - criação de cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;
- III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV - admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, ressalvadas as reposições de cargos de chefia e de direção que não acarretem aumento de despesa e aquelas decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios;
- V - realização de concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV;
- VI - criação ou majoração de auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza em favor de membros de Poder, do Ministério Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e militares;
- VII - criação de despesa obrigatória; e
- VIII - adoção de medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação, observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do **caput** do art. 7º da Constituição Federal.

§ 1º As vedações previstas nos incisos I, III e VI do **caput**, quando descumprido qualquer dos limites individualizados dos órgãos elencados nos incisos II, III e IV do **caput** do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, aplicam-se ao conjunto dos órgãos referidos em cada inciso.

§ 2º Adicionalmente ao disposto no **caput**, no caso de descumprimento do limite de que trata o inciso I do **caput** do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ficam vedadas:

I - a criação ou expansão de programas e linhas de financiamento, bem como a remissão, renegociação ou refinanciamento de dívidas que impliquem ampliação das despesas com subsídios e subvenções; e

II - a concessão ou a ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária.

§ 3º No caso de descumprimento de qualquer dos limites individualizados de que trata o **caput** do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fica vedada a concessão da revisão geral prevista no inciso X do **caput** do art. 37 da Constituição Federal.

§ 4º As vedações previstas neste artigo aplicam-se também a proposições legislativas."

"Art. 110. Na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do **caput** do art. 212, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias."

"Art. 111. A partir do exercício financeiro de 2018, até o último exercício de vigência do Novo Regime Fiscal, a aprovação e a execução previstas nos §§ 9º e 11 do art. 166 da Constituição Federal corresponderão ao montante de execução obrigatória para o exercício de 2017, corrigido na forma

estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias."

"Art. 112. As disposições introduzidas pelo Novo Regime Fiscal:

I - não constituirão obrigação de pagamento futuro pela União ou direitos de outrem sobre o erário; e

II - não revogam, dispensam ou suspendem o cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que disponham sobre metas fiscais ou limites máximos de despesas."

"Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro."

"Art. 114. A tramitação de proposição elencada no **caput** do art. 59 da Constituição Federal, ressalvada a referida no seu inciso V, quando acarretar aumento de despesa ou renúncia de receita, será suspensa por até vinte dias, a requerimento de um quinto dos membros da Casa, nos termos regimentais, para análise de sua compatibilidade com o Novo Regime Fiscal."

Art. 2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua promulgação.

Art. 3º Fica revogado o art. 2º da Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015.

45. A referida Emenda Constitucional instituiu o Novo Regime Fiscal, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, por vinte exercícios financeiros, a contar de 2017. A EC nº 95/2016 já dispôs que, **a partir do décimo exercício da vigência do Novo Regime Fiscal**, o Presidente da República poderá propor, por meio de projeto de lei complementar, a alteração do método de correção dos limites a que se refere o inciso II do § 1º do art. 107 do ADCT.

46. Além disso, foram estabelecidos limites de gastos individualizados ("**Teto de Gastos**") que tiveram como parâmetro o montante das despesas primárias¹¹ pagas no exercício de 2016, incluídos os restos a pagar pagos e demais operações que afetassem o resultado primário¹². Assim, **o limite de gastos para o exercício de 2017 foi fixado com base no montante apurado em 2016, corrigido em 7,2% (sete inteiros e dois décimos por cento).**

¹¹ As **despesas primárias** são os gastos realizados pelo governo para prover bens e serviços públicos à população, tais como saúde, educação, construção de rodovias, além de gastos necessários para a manutenção da estrutura do Estado (manutenção da máquina pública). Essas despesas também são realizadas para o custeio de programas de governo e à realização de grandes investimentos. Essas despesas primárias, por sua vez, podem ser classificadas como despesas obrigatórias ou despesas discricionárias.

¹² O **resultado primário** é definido pela diferença entre receitas e despesas primárias do governo, excluindo-se da conta as receitas e despesas com juros. Caso essa diferença seja positiva, tem-se um **superávit primário**; caso seja negativa, tem-se um **déficit primário**.

47. Para os exercícios subsequentes, a contar de 2018, ao valor do limite de gastos referente ao exercício imediatamente anterior, **tendo sempre como base inicial o valor apurado no exercício de 2016**, corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária.

48. Esse novo teto de gastos também serviu de parâmetro limitante para as propostas orçamentárias apresentadas (art. 107, § 2º, do ADCT), bem como, em regra, **vedou a abertura de crédito suplementar ou especial que ampliasse o montante total autorizado de despesa primária sujeita aos limites do Novo Regime** (art. 107, § 5º, do ADCT).

49. Para fins de adequação dos limites, o Novo Regime Fiscal, segundo disciplina do § 7º do art. 107 do ADCT, previu que o Poder Executivo poderia **compensar¹³, nos três primeiros exercícios financeiros de sua vigência (2017 a 2019), eventual excesso de despesas primárias** dos limites individualizados, mediante redução equivalente na despesa primária do próprio Poder Executivo, consoante os valores estabelecidos no projeto de lei orçamentária, encaminhado pelo Poder Executivo no respectivo exercício.

50. Assim, o Novo Regime Fiscal tem por base de cálculo o montante das despesas primárias **pagas** no exercício de 2016 acrescido de 7,2% para o exercício de 2017. A partir do exercício de 2018, e dos exercícios vindouros, durante a vigência do Novo Regime, a atualização do limite é feita com base no IPCA¹⁴ acumulado, apurado de **julho do exercício imediatamente anterior a que se refere a lei orçamentária a junho do ano subsequente (período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária)**.

51. Verifica-se que o NRF limitou o teto de gastos na terceira fase da despesa pública,

¹³ A compensação de que não poderia exceder a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) do limite do Poder Executivo, conforme § 8º do art. 107 do ADCT.

¹⁴ Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Esse índice de preços tem como unidade de coleta estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços, concessionária de serviços públicos e internet e sua coleta estende-se, em geral, do dia 01 a 30 do mês de referência. Atualmente, a população-objetivo do IPCA abrange as famílias com rendimentos de 1 a 40 salários mínimos. Fonte: Sítio eletrônico do IBGE.

qual seja, o pagamento. **A consequência direta desse regramento foi a concorrência do orçamento com o estoque até então crescente de restos a pagar**, visto que o limite era apurado pelo valor efetivamente pago e não pelo valor do orçamento. Em outras palavras: a depender da situação, a execução de restos a pagar poderia inviabilizar ou limitar a execução do orçamento do ano.

52. Dessa forma, o que era uma prática comumente utilizada pelo gestor, em regra, para não “perder” recursos – inscrição em restos a pagar não processados -, passou a competir com o orçamento do ano para fins de determinação do limite do Teto de Gastos. Isso impôs ao gestor um desafio ainda maior: a necessária redução do estoque de restos a pagar para a desejável execução do orçamento em sua plenitude, o que implicou e exigiu do administrador melhor planejamento, priorização, otimização e maximização do gasto público.

53. A questão do orçamento público, *de per se*, consoante visto acima, impôs a necessidade de limitação de gastos. O NRF, salvo exceções, **vedou inclusive a reposição de vagas no serviço público que implicassem aumento de despesas**. O que se viu a seguir foi uma franca redução do quadro de pessoal relativamente aos cargos vagos por aposentadoria ou de beneficiários de pensão por morte, conforme se verifica no Acórdão TCU nº 2.455/2019-Plenário, *in litteris*:

ACÓRDÃO Nº 2.455/2019 – TCU – PLENÁRIO

[...]

9.1. **recomendar**, com fulcro no art. 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU, **aos órgãos sujeitos à Emenda Constitucional 95/2016** (Senado Federal, Conselho Nacional de Justiça, Conselho Nacional do Ministério Público, Câmara dos Deputados, Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Tribunal de Contas da União, Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, **Ministério Público da União**, Defensoria Pública da União, tribunais da Justiça Federal, tribunais da Justiça Eleitoral, Superior Tribunal Militar, tribunais da Justiça do Trabalho e Poder Executivo Federal, por meio das Secretarias de Orçamento Federal e do Tesouro Nacional) **que, conforme juízo de conveniência e oportunidade, para efeito de mitigar o alcance das restrições relacionadas à constante redução do quadro de pessoal, em especial como decorrência de aposentadorias, privilegiem, no estabelecimento de suas prioridades, os gastos que tenham maior potencial de garantir o alcance da sua missão institucional;**

9.2. dar ciência ao Supremo Tribunal Federal, à Câmara dos Deputados, ao Senado Federal e à Casa Civil da Presidência da República que o esforço de ajuste fiscal e de gestão empreendido pelos órgãos sujeitos à Emenda Constitucional 95/2016 para cumprimento dos limites nela estabelecidos pode

ser totalmente comprometido caso se consuma o risco de aprovação de aumentos no teto remuneratório constitucional;

9.3. encaminhar, para os órgãos sujeitos à Emenda Constitucional 95/2016 (Senado Federal, Conselho Nacional de Justiça, Conselho Nacional do Ministério Público, Câmara dos Deputados, Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Tribunal de Contas da União, Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, Ministério Público da União, Defensoria Pública da União, tribunais da Justiça Federal, tribunais da Justiça Eleitoral, Superior Tribunal Militar, tribunais da Justiça do Trabalho e Poder Executivo Federal, por meio das Secretarias de Orçamento Federal e do Tesouro Nacional), como forma de compartilhamento de boas práticas para atingimento dos objetivos da referida emenda, o rol descritivo de medidas constante do Anexo IV do relatório de peça 57.

9.4. dar ciência deste acórdão à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, informando-lhes que todos os órgãos sujeitos à Emenda Constitucional 95/2016 afirmaram ter adotado as medidas necessárias para o efetivo cumprimento do teto de gastos em 2020, em que pesem os riscos identificados.

54. Cabe destacar que todo esse quadro desenhado ocorre de forma concomitante com outros institutos de responsabilidade fiscal, a exemplo a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (**Lei de Responsabilidade Fiscal**).

55. Toda essa conjuntura inaugurou na Administração Pública um franco e constante desafio para o gestor: priorizar, otimizar e maximizar a aplicação dos recursos públicos. Assim, o que antes já era dever passou a ser obrigação do gestor, **sob pena de se ter inviabilizada a própria gestão**. É neste cenário que surgem as mais inovadoras ideias para os fins de melhor tentativa de aproveitamento dos recursos públicos.

ERRO NA APURAÇÃO INICIAL DO LIMITE DO MPU

56. Fixados os limites para o teto de gastos, este passou a ser o fio condutor, e fator limitante, para a proposta de orçamento e esta, após aprovada, juntamente com o estoque de restos a pagar passaram a concorrer para os fins de apuração e verificação de cumprimento dos limites impostos.

57. Ocorre que no exercício de 2016, o Ministério Público da União recebeu e utilizou a cifra de **R\$ 105.013.943,00**, a título de **crédito extraordinário** para fins de

pagamento de auxílio-moradia¹⁵. **Essa rubrica pela sua natureza de crédito extraordinário não integrou a base de cálculo do Limite do Teto de Gastos em 2016**, bem como ficou fora do orçamento nos anos de 2017, 2018 e 2019.

58. No entanto, em 2019, o Excelentíssimo Senhor Procurador-Geral da República identificou o equívoco perpetrado pelo Poder Executivo, visto que o referido crédito adicional, em regra, era por sua natureza essencialmente crédito suplementar. Nessa feita, postulou, em medida cautelar, ao Tribunal de Contas da União a recomposição do limite individualizado de gastos do Ministério Público da União, o que foi acatado e, posteriormente, referendado pelo colegiado, por meio do Acórdão TCU nº 3.072/2019 – Plenário, *in verbis*:

SUMÁRIO: REPRESENTAÇÃO. SUPOSTO ERRO NO CÁLCULO DO TETO DESTINADO AO MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO. ADOÇÃO DE MEDIDA CAUTELAR.

[...]

VOTO

Cuidam os autos de Representação, com pedido de medida cautelar, de autoria do Procurador-Geral da República, **noticiando erro no cálculo do teto de gastos estabelecido para o Ministério Público da União (MPU) por força da Emenda Constitucional 95/2016 – EC 95/2016 (Emenda do Teto dos Gastos) e solicitando, em caráter liminar e, posteriormente, de forma definitiva, que "essa Corte de Contas determine que o valor de R\$ 105.013.943,00, efetuado erroneamente através de crédito extraordinário seja corrigido e computado como parte do teto estabelecido para o Ministério Público da União"**.

2. Em síntese, o representante alega que houve equívoco na forma de computação, em 2016, da base de gastos que serviria para o cálculo do teto de gastos para os anos seguintes.

3. **A partir das razões de decidir apresentadas no despacho transcrito no relatório precedente, adotei a medida cautelar solicitada, determinando que os valores relativos ao auxílio-moradia pagos pelo MPU em 2016, no montante de R\$ 105.013.943,00, sejam computados para fins de cálculo do limite estabelecido no art. 1º da Emenda Constitucional n. 95/1996, fazendo-se as devidas correções de cálculo dos limites de gastos estabelecidos para o órgão de 2017 em diante.**

Ante o exposto, com fundamento no art. 276, § 1º, do Regimento Interno do TCU, VOTO por que seja adotada a decisão que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

9. Acórdão:

¹⁵ A Medida Provisória nº 711, de 18 de janeiro de 2016, abriu crédito extraordinário, em favor do Ministério Público da União, para fins de pagamento de Ajuda de Custo para Moradia ou Auxílio-Moradia a Agentes Públicos (Ação 216H), no valor de R\$ 106.600.000,00.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de representação, com pedido de medida cautelar, de autoria do Procurador-Geral da República, noticiando erro no cálculo do teto de gastos estabelecido para o Ministério Público da União (MPU) por força da Emenda Constitucional 95/2016 - EC 95/2016 (Emenda do Teto dos Gastos),

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Extraordinária do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. com fulcro no art. 276, caput, do Regimento Interno/TCU, **referendar a medida cautelar** adotada pelo relator por meio do despacho contido na peça 3 destes autos, transcrito no Relatório que precede este acórdão, bem como as medidas acessórias constantes no mencionado despacho;

9.2. encaminhar cópia desta deliberação ao representante.

59. Verifica-se que a Corte de Contas da União reconheceu o erro então cometido e determinou que **“os valores relativos ao auxílio-moradia pagos pelo MPU em 2016, no montante de R\$ 105.013.943,00, sejam computados para fins de cálculo do limite estabelecido” no art. 1º da EC nº 95/1996, “fazendo-se as devidas correções de cálculo dos limites de gastos estabelecidos para o órgão de 2017 em diante”**.

60. Para não restar dúvidas, o TCU determinou a recomposição do teto de gasto do MPU a contar de 2017. Significa dizer, grosso modo (**sem a correção do IPCA**), houve uma recuperação de crédito e de orçamento, em favor do órgão, da ordem de **02 (dois) bilhões de reais**¹⁶, considerado o período de vigência do NRF.

61. A situação identificada pela Procuradoria-Geral da República foi tão relevante que o próprio Supremo Tribunal Federal solicitou ao Tribunal de Contas da União que os efeitos da medida cautelar deferida ao MPU fossem também estendidos ao Poder Judiciário da União, o que foi concedido por meio do Acórdão TCU nº 362/2020-Plenário, *ipsis verbis*:

RELATÓRIO

[...]

Desta feita, examino solicitação do Supremo Tribunal Federal constante à peça 18, no sentido de que os efeitos da referida cautelar sejam estendidos ao Poder Judiciário da União, dado que ele também foi prejudicado pelos vícios da Medida Provisória 711/2016 (MP 711/2016).

¹⁶ Para ser mais preciso: R\$ 2.100.278.860,00 que corresponde a R\$ 105.013.943,00 multiplicado pelos 20 (vinte) exercícios financeiros do Novo Regime Fiscal. **Frise-se que aqui está a se considerar o valor sem a correção do IPCA, o que sinaliza um valor efetivo bem maior.**

Com efeito, **verifico que a MP 711/2016 também atingiu o cálculo do teto de gastos do Poder Judiciário ao tratar a despesa corriqueira de auxílio-moradia como crédito extraordinário, excluindo, assim, o seu montante para fins de obtenção do limite de gastos do órgão.**

Tal fato foi confirmado pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério da Economia por meio do expediente constante à peça 16.

Sendo assim, defiro o pedido do Supremo Tribunal Federal, estendendo os efeitos da cautelar constante à peça 3 ao Poder Judiciário da União.

[...]

VOTO

Trata-se de Representação, com pedido de medida cautelar, de autoria do Procurador Geral da República, noticiando erro no cálculo do teto de gastos estabelecido para o Ministério Público da União (MPU) em razão da Medida Provisória 711/2016, e solicitando, em caráter liminar e, posteriormente, de forma definitiva, que "essa Corte de Contas determine que o valor de R\$ 105.013.943,00, efetuado erroneamente através de crédito extraordinário seja corrigido e computado como parte do teto estabelecido para o Ministério Público da União".

2. **Neste momento, examino solicitação do Supremo Tribunal Federal constante à peça 18, no sentido de que os efeitos da referida cautelar sejam estendidos ao Poder Judiciário da União, dado que ele também foi prejudicado pelos vícios da Medida Provisória 711/2016 (MP 711/2016).**

Ante o exposto, com fundamento no art. 276, § 1º, do Regimento Interno do TCU, VOTO por que seja adotada a decisão que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

[...]

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de representação, com pedido de medida cautelar, de autoria do Procurador-Geral da República, noticiando erro no cálculo do teto de gastos estabelecido para o Ministério Público da União (MPU) por força da Emenda Constitucional 95/2016 - EC 95/2016 (Emenda do Teto dos Gastos),

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Extraordinária do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. com fulcro no art. 276, caput, do Regimento Interno/TCU, referendar a medida cautelar adotada pelo relator por meio do despacho contido na peça 21 destes autos, transcrito no Relatório que precede este acórdão, bem como as medidas acessórias constantes no mencionado despacho;

9.2. encaminhar cópia desta deliberação ao representante.

62. O **Quadro 2**, abaixo, evidencia o panorama da situação fiscal relativamente ao teto de gastos (desenho do limite fiscal) do Ministério Público da União, já incluídos os valores original e corrigido do teto:

Quadro 2 – Demonstrativo de Gastos do MPU

Em R\$ Milhões

Ano	IPCA	Limite do Teto de Gastos			LOA	Gastos Efetivos		
		Original	Corrigido	Compensação		Despesas do Orçamento	Restos a Pagar	Total
2016		5.368,9	5.474,0			5.092,6	381,3	5.473,9
2017	7,20%	5.755,5	5.868,1	218,7	5.974,2	5.705,7	176,1	5.881,8
2018	3,00%	5.928,2	6.044,2	53,7	5.981,9	5.841,9	137,4	5.979,3
2019	4,39%	6.188,4	6.309,5	120,8	6.430,3	6.289,7	103,7	6.393,4
2020	3,37%	6.396,9	6.522,1		6.688,9	4.038,4	81,3	4.119,7
2021	2,13%	6.533,1	6.661,0					

Nota: Nas LOA 2019 e 2020 constam os valores dos créditos suplementares, que foram autorizados em cumprimento ao Acórdão nº 3.072/2019-TCU-Plenário. As despesas pagas em 2020 foram apuradas até agosto.

63. O **Quadro 2**, acima, permite averiguar o limite (Teto de Gastos) original e o corrigido, bem como a sua correção pelo IPCA (**percentual aplicado sobre o valor do ano anterior**), o valor limite de eventual compensação, a lei orçamentária (**dotação atualizada**), e ainda os gastos totais realizados, discriminados em **despesas pagas do orçamento** e em **restos a pagar pagos**.

64. A primeira conclusão que se tira do citado **Quadro 2** é a **redução do uso de restos a pagar já no primeiro ano de vigência do Novo Regime Fiscal**. Além disso, é possível averiguar ajustes na lei orçamentária a partir do exercício de 2019, visto que houve a superação do limite originalmente previsto.

65. Nesse sentido, observa-se, pela dotação orçamentária, que, a partir de 2020, houve a recomposição do referido limite, bem como do orçamento. **A questão que exsurge, como pano de fundo, é se em tal cenário a recomposição de crédito posterior decorrente de erro reconhecido devolveria ao respectivo órgão o direito de poder utilizá-lo em sua plenitude.**

66. Veja que esse é um ponto crucial que tangencia toda a questão trazida a lume pela Consultante. A dotação atualizada da LOA constante do **Quadro 2** evidencia uma possível extrapolação do teto de gastos. É preciso temperar a situação, pois **trata-se da recomposição do**

orçamento que fora suprimido por erro de cálculo na apuração do limite do chamado “Teto de Gastos”. A **Exposição de Motivos nº 00285/2020 ME, de 31 de julho de 2020**, abaixo transcrita, que fundamentou a aprovação da Lei nº 14.050, de 26 de agosto de 2020, que abriu ao MPU crédito suplementar no valor de R\$ 166.822.755,00 (cento e sessenta e seis milhões, oitocentos e vinte e dois mil, setecentos e cinquenta e cinco reais) para reforço de dotações constantes da Lei Orçamentária vigente, evidencia o caso narrado:

3. O presente ato visa dar cumprimento ao Acórdão nº 3.072/2019-TCU-Plenário, no âmbito do Processo TC 040.306/2019-4, que alterou o cálculo do limite relativo ao teto de gasto das despesas primárias de que trata a Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016 - EC nº 95, de 2017 em diante, do Ministério Público da União - MPU, ao considerar os valores pagos relativos ao crédito extraordinário para auxílio- moradia, efetivado por meio da Medida Provisória nº 711, de 18 de janeiro de 2016, na base de cálculo do referido teto de gastos do órgão.

[...]

7. Cumpre informar que **as alterações ampliam o montante de despesas primárias do Ministério Público da União de 2020 em valor superior ao seu limite individualizado do exercício, de que tratam os arts. 107 a 114 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, incluídos pela EC nº 95, de 2016.** Entretanto, segundo apontado pelo Tribunal de Contas da União - TCU nos autos do Processo TC 040.306/2019-4, **“ao dotar o MPU dessas quantias referentes a 2017 e 2018 no orçamento vigente, o Poder Executivo não deverá considerá-las para efeito de cálculo do limite de gasto do órgão do exercício posterior.”** Portanto, ao não considerá-las no cálculo para o exercício de 2021, não se trata de ampliar o seu limite deste exercício, **mas unicamente de permitir que o órgão possa utilizar parte dos limites que não lhe foram disponibilizados nos exercícios de 2017 e 2018.**

67. No contexto delineado, a exposição de motivos atesta e reforça a extrapolação do limite individualizado do Teto de Gastos do MPU, de que trata a EC nº 95/2016. No entanto, consoante já pontuado, segundo o TCU, **“ao dotar o MPU dessas quantias referentes a 2017 e 2018 no orçamento vigente, o Poder Executivo não deverá considerá-las para efeito de cálculo do limite de gasto do órgão do exercício posterior.”**

68. O Ministério da Economia, em confluência com a Corte de Contas da União, vai além ao mencionar que não serão considerados no “cálculo para o exercício de 2021”, visto que **“não se trata de ampliar o seu limite deste exercício, mas unicamente de permitir que o**

órgão possa utilizar parte dos limites que não lhe foram disponibilizados nos exercícios de 2017 e 2018.”

69. Assim, o que se tem é um aporte de recursos orçamentários oriundos de reconhecimento de erro de cálculo, cujos valores não foram repassados no orçamento correspondente. Alie-se a isso, a franca economia de recursos pelo Órgão, ressaltada pela Consulente, decorrente do enfrentamento da situação de pandemia trazida pelo Novo Coronavírus (Covid-19), bem ainda a liberação a destempo ou tardia de créditos suplementares (o que inviabiliza o uso efetivo do recurso), o que será visto adiante.

LIBERAÇÃO DE CRÉDITO ADICIONAL

70. O **Quadro 3**, abaixo, evidencia a liberação de créditos suplementares, para os fins de recomposição do que deixou de ser liberado nos respectivos exercícios nos quais o limite de gastos ficara a menor, bem como não lhe foi consignado o valor correspondente no respectivo orçamento.

Quadro 3 – Créditos Suplementares

Ano	Tipo	Valor	Ato
2019	Crédito Suplementar	R\$ 121.042.497,00	Portaria SEF/ME nº 14.452, de 18/12/2019.
2020	Crédito Suplementar	R\$ 125.121.629,00	Portaria SEF/ME nº 10.419, de 22/04/2020.
2020	Crédito Suplementar	R\$ 166.822.755,00	Lei nº 14.050, de 26/08/2020.

71. Por pertinente à consulta e à situação em análise, foram solicitadas informações adicionais à Consulente, que apresentou o MEMORANDO nº 154/2020/SPO/SG, de 5 de julho de 2020, *in verbis*:

[...]

2) Medida técnica adotada para evitar perda de recursos garantidos em 2020

Com a decisão proferida no Acórdão nº 3072/2019-TCU, o Ministério Público da União apresentou à Secretaria de Orçamento Federal (SOF), ainda em fevereiro, uma série de ações a serem atendidas por meio de créditos adicionais no exercício de 2020. O montante total da suplementação para 2020 seria de R\$ 353.648.771,00 (trezentos e cinquenta e três milhões, seiscentos e quarenta e oito mil, setecentos e setenta e um reais), referentes aos exercícios de 2017, 2018 e 2020.

O valor de 2019 efetivou-se ainda naquele exercício através da Portaria nº

14.452, de 18 de dezembro de 2019. A dotação de 2020 foi efetivada pela Portaria nº 10.419, de 22 de abril de 2020. Restou pendente o valor de R\$ 228.527.143,00 (duzentos e vinte e oito milhões, quinhentos e vinte e sete mil, cento e quarenta e três reais), relativos a 2017 e 2018.

Embora os valores de 2019 e 2020, no que se refere às despesas obrigatórias, tenham se efetivado por Portarias, **a SOF alterou seu entendimento determinando que os valores de 2017 e 2018 fossem ambos efetivados por Projeto de Lei de Crédito (PLN).**

Assim, considerando o decurso de mais de 6 (seis) meses desde a solicitação feita em fevereiro, e considerando a possível demora na tramitação dos PLNs no âmbito do Congresso Nacional, constatou-se a real possibilidade de não ser possível executar algumas despesas dentro do exercício, visto que há toda uma rotina inerente aos procedimentos administrativos e licitatórios relacionados aos investimentos pretendidos, o que demanda tempo.

Por essa razão, considerando que saldos não utilizados em um exercício não se acumulam para exercícios seguintes e, sobretudo, para evitar prejuízo irreparável ao MPU, esta Secretaria solicitou à SOF que avaliasse a possibilidade de inserir as iniciativas constantes da minuta de PLN para 2020 na proposta de LOA 2021. O valor total previsto para esta modalidade de crédito era de R\$ 61.704.387,00 (sessenta e um milhões, setecentos e quatro mil, trezentos e oitenta e sete reais) para todo o MPU, sendo R\$ 26.554.387,00 (vinte e seis milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e oitenta e sete reais) destinados ao MPF.

Em 04 de agosto último, a SOF respondeu positivamente ao pleito, acrescentou os valores constantes da minuta de PLN de crédito especial nas ações semelhantes previstas na proposta de LOA 2021 e devolveu a esta Instituição o espelho de alteração, conforme imagem abaixo:

Projeto de Investimento da Ação 10.34101.03.122.0031.15VQ - Aquisições de Edifícios-Sedes para o Ministério Público F...

Voltar Salvar Cancelar

Funcional-programática: 10.34101.03.122.0031.15VQ
Unidade Orçamentária: 34101 - Ministério Público Federal
Programa: 0031 - Programa de Gestão e Manutenção do Ministério Público
Ação: 15VQ - Aquisições de Edifícios-Sedes para o Ministério Público Federal
Momento da Ação: Órgão Central
Custo Global (R\$): 66.554.387
Momento dos Projetos: Órgão Central

Nome	Custo Global
1. Aquisições de Edifícios na Região Norte	14.600.000
2. Aquisições de Edifícios na Região Nordeste	14.600.000
3. Aquisições de Edifícios na Região Sudeste	14.600.000
4. Aquisições de Edifícios na Região Sul	14.754.387
5. Aquisições de Edifícios na Região Centro-Oeste	8.000.000

Feitos tais esclarecimentos, informamos que, para evitar perda dos recursos previstos para se efetivarem em 2020, obteve-se resposta positiva da SOF, resultando no incremento de valores em ações já constantes da proposta inicial apresentada e aprovada por esse Conselho. Desta maneira, tal alteração apenas incrementará dotação de subtítulo incluído no PLOA 2021 com anuência do CSMPF.

Diante do exposto, sugerimos o encaminhamento do Adendo Informativo ao Conselho Superior do Ministério Público Federal, para informar sobre as alterações que foram efetivadas na Proposta Orçamentária do MPF, após a reunião do dia 31/07/2020, bem como para informar sobre o incremento da dotação no PLOA 2021, a fim de evitar perdas de recursos no MPF, por uma questão temporal, no exercício de 2020.

72. O referido memorando demonstra o esforço da Secretaria de Planejamento e Orçamento na tentativa de liberação dos recursos (de forma célere) que não foram consignados na lei orçamentária no momento oportuno, por erro na apuração do limite, conforme reconhecido pelo Tribunal de Contas da União. É patente a preocupação da Secretaria com os trâmites burocráticos para a liberação de recursos e o exíguo prazo para a execução de despesas dentro do próprio exercício, **haja vista o decurso de mais de seis meses desde a solicitação dos referidos recursos.**

73. Nesse sentido, a Secretaria de Planejamento e Orçamento constatou **“a real possibilidade de não ser possível executar algumas despesas dentro do exercício, visto que há toda uma rotina inerente aos procedimentos administrativos e licitatórios relacionados aos investimentos pretendidos, o que demanda tempo.”**

74. A situação observada pela Secretaria de Planejamento e Orçamento é fato e, assim, a SPO se viu impossibilitada da utilização dos recursos no presente exercício, o que, em tese, esvazia de eficácia a decisão da Corte de Contas da União, que determinou a correção dos limites e a composição dos orçamentos, sem que esta correção ou liberação fosse computada na apuração do limite do teto de gastos.

75. No entanto, a decisão do Tribunal de Contas da União permite a conjectura de que, ao não ser computada essa liberação orçamentária ao limite do teto de gastos, é forçoso concluir que os restos a pagar decorrentes desses créditos suplementares também não devem ser computados para efeito dos limites. Assim, **se o principal não é computado, não assiste razão a que o acessório ou o uso decorrente desse valor seja, ainda que pago em exercícios vindouros** (ou pelo menos observado idêntico número de exercícios financeiros nos quais houve o atraso na liberação).

76. Essa linha de raciocínio coaduna com os apanágios jurídicos: *ubi eadem ratio ibi idem jus*¹⁷ e *ubi eadem legis ratio ibi eadem dispositio*¹⁸. Em razão disso, mostra-se possível a aplicação dos mesmos fundamentos, que estão corroborados pela contextualização fática do presente parecer (**recomposição do limite e do respectivo orçamento, bem como permitir a sua efetiva utilização de forma integral**), cuja questão já fora decidida pelo Tribunal de Contas da União.

77. A questão toda que decorre disso é que o esborreado uso e gasto do orçamento segue um planejamento prévio, que se considerada a propositura do projeto de lei de orçamento, o gestor tem, em regra, um prazo mínimo de um ano e quatro meses de planejamento e um ano efetivo para a sua aplicação. Recursos liberados em agosto, a depender da monta, dificultam bastante a ação de planejamento e, praticamente, inviabilização da sua aplicação.

78. Para não deixar margem às dúvidas e a fim de conferir eficácia plena à decisão do TCU, impõe-se que seja o relator da medida informado e consultado sobre o procedimento descrito.

PAGAMENTO ANTECIPADO

79. O pagamento antecipado evidencia-se tema sensível e excepcional na Administração Pública, consoante se verifica do art. 38 do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, *in verbis*:

Art. 38. Não será permitido o pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, inclusive de utilidade pública, admitindo-se, todavia, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, o pagamento de parcela contratual na vigência do respectivo contrato, convênio, acordo ou ajuste, segundo a forma de pagamento nele estabelecida, prevista no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta.

80. O dispositivo acima citado informa que **a regra na Administração Pública é o não pagamento antecipado**, a teor do que dispõe os artigos 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964, visto anteriormente. No entanto, admite-se, mediante indispensáveis cautelas ou garantia a

¹⁷ Onde houver o mesmo fundamento haverá o mesmo direito.

¹⁸ Onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir.

antecipação do pagamento, **prevista no instrumento convocatório** ou **estabelecido em documento de ajuste de contratação direta.**

81. A Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, também traz dispositivos relacionados ao tema “pagamento antecipado”. Veja-se:

Art. 40. O edital conterá no preâmbulo o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, dia e hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte:

[...]

XIV - condições de pagamento, prevendo:

[...]

d) **compensações financeiras e penalizações, por eventuais atrasos, e descontos, por eventuais antecipações de pagamentos;**

[...]

Art. 55. **São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:**

I - o objeto e seus elementos característicos;

II - o regime de execução ou a forma de fornecimento;

III - **o preço e as condições de pagamento**, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento;

[...]

Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

[...]

II - por acordo das partes:

[...]

c) quando necessária a modificação da forma de pagamento, por imposição de circunstâncias supervenientes, mantido o valor inicial atualizado, **vedada a antecipação do pagamento**, com relação ao cronograma financeiro fixado, sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço;

82. A interpretação sistemática da Lei de Licitações e Contratos Administrativos leva à conclusão da possibilidade de antecipação de pagamento em situações bastante específicas. Corrobora essa tese o reconhecimento pelo próprio ordenamento jurídico e **a existência no Congresso Nacional de projeto de lei tendente a vetar o pagamento antecipado.**

83. A esse respeito, tramita no Congresso Nacional o Projeto de Lei nº 2.037/2019 (Número anterior: PL 6773/2006), aprovado na Câmara dos Deputados, e, posteriormente, aprovado com emenda no Senado Federal (PLC 169/2015), fazendo com que retornasse à Casa Iniciadora para deliberação. É oportuno transcrever os dois textos das proposições normativas:

CÂMARA DOS DEPUTADOS

PROJETO DE LEI Nº , DE 2006¹⁹

(Do Sr. Antônio Carlos Mendes Thame)

Altera a Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que “regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências”, **para vedar pagamentos antecipados.**

Art. 1º A alínea a do inciso XIV do art. 40 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 40.

XIV -

a) prazo de pagamento não superior a trinta dias, contado a partir da data final do período de adimplemento de cada parcela, **vedado o pagamento antecipado, sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço;**

..... (NR)”

SENADO FEDERAL

PUBLICAÇÃO DA EMENDA DO SENADO FEDERAL

Emenda do Senado ao Projeto de Lei da Câmara nº 169, de 2015 (PL nº 6.773, de 2006, na Casa de origem), que “Altera a Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências, **para vedar pagamentos antecipados**”

¹⁹ JUSTIFICAÇÃO

Consoante investigações promovidas pelas Comissões Parlamentares de Inquérito dos Correios e do “Mensalão”, bem como notícias veiculadas pelos órgãos de imprensa, empresas de publicidade do Sr. Marcos Valério de Souza receberam pagamentos substanciais, antes mesmo da aprovação das campanhas publicitárias contratadas. Consultando-se a Lei de Licitações, constata-se que a legislação vigente apenas proíbe o pagamento antes da contraprestação de bens e serviços se este não estiver previsto no cronograma financeiro originalmente estabelecido (Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, art. 65, II, c). A vedação apontada evidencia-se insuficiente.

É imperativo proibir taxativamente a antecipação de pagamentos.

Este é o escopo do presente Projeto de Lei, para cuja aprovação rogamos o apoio de nossos ilustres Pares.

Emenda Única (Corresponde à Emenda nº 1- CAE)

Dê-se à alínea “a” do inciso XIV do art. 40 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, nos termos do art. 1º do Projeto, a seguinte redação:

“Art. 40.

.....

XIV –

a) prazo de pagamento não superior a 30 (trinta) dias, contado a partir da data final do período de adimplemento de cada parcela, **vedado o pagamento antecipado, exceto se comprovada a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço, ou, de forma excepcional, se houver previsão editalícia e garantias efetivas, aceitas pela administração, da realização integral e satisfatória do objeto do contrato;**

.....” (NR)

Senado Federal, em 3 de abril de 2019.

84. O texto do projeto apresentado e aprovado originalmente pela Câmara é mais restritivo, pois veda o pagamento por serviços não prestados. Já o texto da emenda apresentada pelo Senado Federal apenas normatiza o que já ocorre atualmente segundo a jurisprudência do Tribunal de Contas da União. No entanto, após a manifestação final da Câmara, o texto seguirá para a sanção presidencial.

85. Assim, considerando um ou outro texto, é fato a possibilidade de pagamento antecipado, pois se assim não o fosse seria despicienda a tentativa de proibir pagamento antecipado na Administração Pública por meio de lei em sentido estrito, consoante propositura em trâmite no Congresso Nacional.

86. No âmbito doutrinário, o escólio de Marçal Justen Filho²⁰ ensina que:

Muitas vezes, a conveniência da antecipação é evidente. Os recursos estão disponíveis e, destinando-se a certo encargo, não podem ter outra aplicação. Se a Administração não puder efetivar pagamento antecipado, os recursos permanecerão sem utilização durante longo período. Nesse ínterim, haverá desvalorização da moeda. A Administração ainda se sujeitará ao pagamento de reajustes contratuais ou a recomposições extraordinárias de preços.

Em outros casos, a antecipação de pagamento seria obrigatória. São os casos

²⁰ JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 13. ed. São Paulo: Dialética, 229. pp. 688-689.

em que o pagamento antecipado seja condição de ampliação do universo de participantes, pois a execução do contrato exige investimentos de grande porte. O pagamento a posteriori representaria uma forma de restrição indireta. Funcionaria como uma pré-qualificação. Somente empresas que detivessem capital de giro compatível com as necessárias inversões teriam condições práticas de participar da licitação. A Constituição veda disposições que possam restringir o ingresso e a participação dos interessados que se encontrem capacitados a produzir os bens e serviços objeto da licitação. Quando se proíbe o pagamento antecipado e se institui a prévia execução do serviço ou entrega do bem, impõe-se restrição à participação no processo licitatório. Essa restrição é ainda mais reprovável por ser indireta e oculta. Aparentemente, inexistiria empecilho à participação de qualquer interessado. Na verdade, o ato convocatório exigiria um “financiamento indireto” por parte do interessado. Somente poderia participar quem dispusesse de recursos suficientes para antecipar o pagamento das despesas, reavendo os valores após a execução da prestação.

87. No âmbito da jurisprudência do Tribunal de Contas da União, é vasto o número de julgados sobre o tema em comento, consoante se observa a seguir:

ACÓRDÃO TCU Nº 2.565/2007 – 1ª CÂMARA

[...]

9.2. determinar à Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp **que se abstenha de realizar pagamentos antecipados de fornecimento de materiais, de execução de obras e de prestação de serviços**, devendo os procedimentos de liquidação de despesa observar os ditames dos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320, de 17/03/1964, **exceto quando restar comprovada a existência de interesse público devidamente demonstrado, houver previsão nos documentos formais de adjudicação e forem exigidas as devidas cautelas e garantias**; e

ACÓRDÃO TCU Nº 214/2009 – 2ª CÂMARA

[...]

9.3.3. alerte os gestores de contratos para a vedação às antecipações de pagamento, sob qualquer pretexto, **sem que tal possibilidade conste do edital da licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta e sem a obtenção das indispensáveis cautelas ou garantias**, a teor do estabelecido nos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964 c/c o art. 38 do Decreto nº 93.872/1986;

ACÓRDÃO TCU Nº 374/2011 – PLENÁRIO

[...]

9.9.2. insira, em **situações em que for imprescindível**, a previsão de pagamento com base em estimativas para posterior ajuste, **ou qualquer outra hipótese de pagamento antecipado, no termo do contrato e no instrumento convocatório, conforme determina o art. 38 do Decreto 93.872/86, juntamente com a previsão das cautelas e garantias**

indispensáveis para evitar a ocorrência de prejuízos como os ocorridos no Contrato nº 27/2009,

ACÓRDÃO TCU Nº 1.383/2011 – PLENÁRIO

[...]

9.4.2. nos termos do art. 38 do Decreto 93.872/86, **não é permitido o pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, devendo os procedimentos de liquidação de despesas observar os ditames dos arts. 62 e 63 da Lei 4.320/64, admitindo-se, justificadamente, em caráter excepcional e mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, o pagamento antecipado de parcela contratual na vigência do respectivo contrato, convênio, acordo ou ajuste, segundo a forma de pagamento nele estabelecida, desde que prevista no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta;**

ACÓRDÃO TCU Nº 1.879/2011 – PLENÁRIO

VOTO

29. Por fim, passo a abordar a irregularidade descrita no subitem 9.2.14 da deliberação recorrida, qual seja, **existência de cláusula contratual prevendo a possibilidade de pagamentos antecipados pelos serviços prestados, assim como a efetivação de pagamentos dessa natureza.**

30. **É pacífica a Jurisprudência do Tribunal no sentido de ser indevido o pagamento antecipado por obras, serviços ou aquisições, salvo em casos excepcionais, devidamente justificados, e para os quais sejam adotadas as garantias necessárias** (v.g. Acórdãos nºs 48/2007, 1.090/2007, 374/2010 e 374/2011, do Plenário), nos termos do art. 38 do Decreto nº 93.872/1986.

31. Esse raciocínio decorre do art. 65, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 8.666/1993, ao vedar a antecipação de pagamento quando do cumprimento normal do cronograma financeiro fixado, sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço, ainda que o art. 40, inciso XIV, alínea “d”, do mesmo diploma exija, **como uma das condições de pagamento, a existência de desconto no caso de eventual antecipação de pagamento.**

32. Incabível levar adiante a tese de que o entendimento expresso no art. 65 não se aplica ao presente caso pelo fato de estar inserido no capítulo relativo às alterações dos contratos. Ora, é evidente que a interpretação a ser feita deve ser sistemática, ou seja, enfocando todos os preceitos de mesma natureza presentes no normativo legal.

33. No caso concreto, não foi plenamente justificada a excepcionalidade suscitada na lei e aceita pelo Tribunal, ainda que os contratos analisados contivessem cláusula prevendo o pagamento antecipado. Isso porque, conforme apontou a equipe de auditoria, não houve antecipação de cronograma financeiro, além do que a previsão de garantia no âmbito do Contrato OCS 280/2003 não fora suficiente para afastar o risco financeiro que o recorrente incorreu ante a antecipação de 100% do valor contratado. Pior a situação do Contrato OCS nº 188/2002, em relação ao qual a equipe constatou não existir qualquer garantia.

34. Isso posto, vejo que a determinação recorrida, ao mesmo tempo em que reflete o entendimento do Tribunal acerca da matéria, possui caráter de generalidade, situação que me conduz, naturalmente, a considerar os argumentos do recorrente incapazes de ensejar a revisão do julgado.

ACÓRDÃO TCU N° 2.856/2019 – 1ª CÂMARA

VOTO

Quanto aos argumentos relativos à antecipação de pagamento, de fato, o Tribunal reconhece tal possibilidade, de forma excepcional, desde que preenchidos os seguintes requisitos: (i) previsão no ato convocatório; (ii) existência, no processo licitatório, de estudo fundamentado comprovando a real necessidade e economicidade da medida; e (iii) estabelecimento de garantias específicas e suficientes, que resguardem a Administração dos riscos inerentes à operação (Acórdão 1.341/2010-TCU-Plenário, rel. Ministro-Substituto Marcos Bemquerer).

No presente caso, os processos licitatórios e contratos juntados aos autos vêm desacompanhados do estudo que comprove a real necessidade e a economicidade para a antecipação do pagamento de 50% do valor contratado. Além disso, nos contratos apresentados não há garantia específica e no montante do valor adiantado, o que contraria o art. 38 do Decreto 93.872/1986. Sendo assim, remanesce a irregularidade na realização de pagamentos antecipados.

Não devem prosperar os argumentos sobre a regularidade da execução financeira dos recursos alocados por patrocínio, pois esta não resta demonstrada por meio de elementos probatórios. Os recorrentes não apresentaram relatórios, documentos fiscais ou mesmo os contratos de patrocínio, em que constem obrigações e valores ajustados com as partes envolvidas.

Como reconhecem os recorrentes, os recursos de patrocínio tinham por finalidade a complementação das despesas da Festa do Farmacêutico (peça 32, p. 17 e peça 39, p. 17 do TC 018.620/2013-2), que possui natureza pública. A falta de controle sobre a gestão de tais valores impediu que o CRF/CE se certificasse da regularidade na sua aplicação.

88. É patente que a Corte de Contas da União já tem farta jurisprudência assentada e firme “no sentido de que a **antecipação de pagamento** somente deve ser admitida em **situações excepcionais, devidamente justificadas pela Administração**, ocasião em que deve ficar **demonstrada a existência de interesse público**”. Não é só isso. Também devem ser “obedecidos os critérios e exceções expressamente previstos pela legislação que rege a matéria, quais sejam, **existência de previsão no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta** e as **indispensáveis cautelas e garantias**.”²¹

²¹ **Tribunal de Contas da União:** Acórdão 31/1994 – Plenário; Acórdão 110/2001 – Plenário; Acórdão 281/2002 – Plenário; Acórdão 480/2002 – Primeira Câmara; Acórdão 993/2004 – Segunda Câmara; Acórdão 1442/2003 –

89. Cabe ainda trazer ao debate julgado do Tribunal de Contas da União que, no mérito, negou provimento ao analisar recurso de reconsideração que, em sede de Tomada de Contas, julgou as contas irregulares e aplicou multa aos gestores, dentre outras infrações administrativas, por “**pagamentos antecipados sem a necessária garantia**”, consoante se verifica a seguir.

ACÓRDÃO TCU Nº 1.614/2013 – 1ª CÂMARA

SUMÁRIO: RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO. TOMADA DE CONTAS - EXERCÍCIO 2008. **PAGAMENTOS ANTECIPADOS. CONHECIMENTO. NÃO PROVIMENTO. CIÊNCIA.**

[...]

VOTO

De fato, **a Lei nº 8.666/93 e o Decreto nº 93.872/86 admitem o pagamento antecipado, desde que previsto no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta e mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, como demonstra a transcrição do art. 38 do Decreto:**

Art. 38. Não será permitido o pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, inclusive de utilidade pública, admitindo-se, todavia, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, o pagamento de parcela contratual na vigência do respectivo contrato, convênio, acordo ou ajuste, segundo a forma de pagamento nele estabelecida, prevista no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta.

Ressalto que os doutrinadores citados pelo recorrente consideram a possibilidade de antecipação de pagamentos desde que prevista no instrumento convocatório e no contrato, e acompanhada de prestação de garantia por parte do contratado.

A jurisprudência do TCU também é firme no sentido de admitir o pagamento antecipado apenas em condições excepcionais, contratualmente previstas, sendo necessárias ainda garantias que assegurem o pleno cumprimento do objeto.

No caso concreto, o pagamento antecipado só foi decidido no curso da execução do contrato, sem qualquer previsão no edital, tampouco no contrato, e ainda sem apresentação de garantias reais pelas empresas contratadas, já que declaração de fiel depositário não tem natureza de garantia real. Portanto, a violação às condições necessárias ao pagamento antecipado, mencionadas na decisão recorrida e reforçadas neste voto, motivou o julgamento pela irregularidade das contas e a aplicação de multa ao recorrente.

Esclareço que a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 58, da Lei nº 8.443/92, fundamentou-se na gravidade da irregularidade praticada pelo recorrente, no exercício das funções de Secretário Executivo. São fartos os julgados em que o Tribunal considera o pagamento antecipado irregularidade grave o suficiente para ensejar a aplicação de multa aos

responsáveis, havendo ou não dano ao erário (Acórdãos 109/2002, do Plenário; 51/2002, 193/2002 e 696/2003, da 1ª Câmara; 1146/2003 e 918/2005, da 2ª Câmara).

90. Consoante se observa acima, a Corte de Contas da União admite o pagamento antecipado apenas em condições excepcionais, contratualmente previstas, sendo necessárias ainda as garantias que assegurem o pleno cumprimento do objeto. Além disso, o pagamento antecipado decidido no curso da execução do contrato, **sem qualquer previsão no edital, tampouco no contrato (contratação direta), e ainda sem apresentação de garantias reais pelas empresas contratadas, constituem violação às condições necessárias ao pagamento antecipado, o que dá ensejo ao julgamento pela irregularidade das contas e a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 58, da Lei nº 8.443/92.**

91. Ademais, a conduta descrita (pagamento antecipado no curso da execução do contrato, sem observância das normas legais) reputa-se fato cuja gravidade da irregularidade dão azo à punição. O caso analisado fora praticado por agente público, no exercício das funções de Secretário Executivo. São fartos os julgados em que o Tribunal considera o pagamento antecipado irregularidade grave o suficiente para ensejar a aplicação de multa aos responsáveis, havendo ou não dano ao erário.

92. Disso se colhe que a possibilidade de pagamento antecipado pode ser resumida ordinariamente em duas situações: 1) antecipação de etapas do cronograma executivo de obras, casos esses em que, mesmo antecipando-se o pagamento em relação ao inicialmente previsto, é possível aferir o cumprimento do objeto; 2) situações excepcionais em que o mercado ou o próprio objeto encerrem condições excepcionais que justifiquem tal medida. Por certo que a segunda hipótese é que mais releva para análise aqui promovida.

93. Por esclarecedora, renovamos a transcrição do posicionamento exarado pela AGU sobre o tema (Orientação Normativa nº 37/2011) *in verbis*:

A antecipação de pagamento somente deve ser admitida em situações excepcionais, devidamente justificada pela Administração, demonstrando-se a existência de interesse público, observados os seguintes critérios: 1) represente condição sem a qual não seja possível obter o bem ou assegurar a prestação do serviço, ou propicie sensível economia de recursos; 2) existência de previsão no edital de licitação **ou nos instrumentos formais de contratação direta**; e 3) adoção de indispensáveis garantias, como as do art. 56 da Lei nº 8.666/93, ou cautelas, como por exemplo a previsão de devolução

do valor antecipado caso não executado o objeto, a comprovação de execução de parte ou etapa do objeto e a emissão de título de crédito pelo contratado, entre outras.

94. Da didática orientação, colhe-se que é a satisfação do objeto que leva à possibilidade de antecipação de pagamentos, e não situações ou contextos nascidos da rotina administrativa. Exemplo clássico de possibilidade de pagamento antecipado está sedimentado na contratação de seguros, pois é da natureza do objeto, e do mercado, que o prêmio da apólice deva ser adimplido de forma antecipada.

95. A própria sedimentação jurisprudencial de que tal condição deve constar do edital (ou instrumento similar) indica que é na fase de planejamento da contratação que se abre a possibilidade de justificar a exceção, pois esse é o momento em que se coteja a necessidade administrativa, as características do objeto e a atuação do mercado. Não se identificou na jurisprudência que a mera conveniência administrativa possa servir como excepcionalidade bastante a justificar o pagamento antecipado.

96. Dos precedentes jurisprudenciais colacionados pela área de Orçamento é de se destacar o que debatido no âmbito do Acórdão TCU nº 5161/2014-2ª Câmara, donde se extrai a seguinte análise da Unidade Técnica:

Análise da Unidade Técnica

(...)

Pagamentos Antecipados (peça 99, p. 3-7):

A prefeitura realizou os pagamentos antecipados, com a emissão das respectivas notas fiscais e assinatura dos termos de fiel depositário pelas empresas vencedoras da licitação, por receio de perder os recursos provenientes do convênio, haja vista a ausência de resposta do Ministério da saúde quanto à solicitação de prorrogação do convênio. Acrescenta que diante da inércia do ente federal não coube outra escolha aos gestores municipais que não fosse o pagamento antecipado às empresas.

Argumenta que os ‘canhotos’ das notas fiscais assinados pelos gestores municipais, novamente anexados – anexo 11 (peça 99, p. 102-103) - são provas inequívocas da entrega dos medicamentos.

Análise:

Não pode prosperar a alegação e que não havia outra escolha aos gestores municipais que não fosse o pagamento antecipado às empresas.

Pelo contrário, a única opção possível aos gestores seria a não realização de pagamentos antecipados e a consequente devolução dos recursos não utilizados, dentro do prazo de vigência do convênio, conforme determinam os normativos legais relacionados à matéria e às próprias cláusulas estabelecidas nos termos de convênio firmados.

A Lei 4.320/1964, em seus arts. 62 e 63, veda expressamente o pagamento antecipado, ou seja, aquele realizado antes da liquidação da despesa.

97. O Acórdão em comento restou assim ementado:

ACORDAM os ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão da 2ª Câmara, ante as razões expostas pelo relator e com fundamento nos arts. 1º, inciso I; 16, inciso III, alíneas “b” e “c”, e §§ 2º e 3º; 19; 23, inciso III; 26; 28, inciso II; e 57 da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 214, inciso III, 215 a 217 do Regimento Interno, em:

9.1. rejeitar as alegações de defesa apresentadas e **julgar irregulares as contas** de Gilvan Pizzano Agibert, prefeito municipal, Júlio Cesar Makuch e Júlio Alberto Durski, ex-secretários municipais de Saúde, e das empresas Distribuidora de Medicamentos São Marcos Ltda. e GTC Distribuidora de Medicamentos Ltda.;

9.2. condenar os responsáveis ao recolhimento ao Fundo Nacional de Saúde dos valores a seguir indicados, atualizados monetariamente e acrescidos de juros de mora desde as datas especificadas até a do pagamento, abatendo-se, no primeiro caso, os valores já ressarcidos:

(...)

9.3. **aplicar aos responsáveis as seguintes multas**, a serem recolhidas ao Tesouro Nacional, com atualização monetária, calculada da data deste acórdão até a data do pagamento, se este for efetuado após o vencimento do prazo estipulado: (...)

98. Ainda dos precedentes indicados pela área de orçamento, convém destacar esclarecedora análise promovida pela unidade técnica do TCU no âmbito do Acórdão nº 276/2020-2ª Câmara, que perpassou o relatório e voto, e norteou a prolação do citado aresto, *in verbis*:

Relatório, ao transcrever Parecer da Unidade Técnica:

(...) 8.Alegação: ‘Execução de serviços sem prévio empenho e pagamento antecipado de despesa... É do conhecimento de V. Sa. que as liberações dos recursos são condicionadas a sua aplicação até o dia 31 de dezembro, determinação essa oriunda do órgão superior (...). Considerando que, na virada do ano, os recursos seriam zerados, não se admitindo restos a pagar, a ordem era quitar todas as obrigações pendentes, inclusive em andamento, o que fora efetivado, com a anuência do órgão superior. O que passou despercebido e não constou em nenhum relatório foi que todos os serviços e aquisições foram

cumpridos em sua totalidade, inclusive, sem nenhum prejuízo para a administração;’ (verbis)

8.1 Análise: Tal argumentação já foi devidamente analisada e rejeitada pela Secex/PB, quando do exame das razões de justificativa (subitem 1.17 à fl. 229, vol. principal), sendo tal posicionamento acolhido no Voto do então Exmo. Sr. Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues (fl. 257, vol. principal), conforme se segue, respectivamente, verbis:

‘1.17) Pagamento antecipado de despesa, relativa ao convite 06/97, de 10/12/1997, contrariando os arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64. A licitação foi adjudicada em 29/12/1997 e o pagamento efetuado em 30/12/1997, através da OB nº 397, inobstante o prazo de execução dos serviços fosse 30 dias úteis a contar da emissão do empenho;

Justificativas: De forma implícita, o responsável admite o pagamento antecipado, atribuindo-o à imperiosidade de utilizar os recursos orçamentários já liberados no exercício, consoante orientação superior, uma vez que não seriam admitidos restos a pagar. Adianta ainda que os recursos somente eram liberados com o compromisso de aplicação dentro do exercício e que os serviços foram integralmente executados, sem qualquer prejuízo para a Administração.

Análise: **Impossível acolher a manifestação do gestor.** Além de não apresentar as determinações superiores invocadas, este não explica por que solicitou recursos para uma licitação que foi iniciada vinte dias antes do final do exercício, consciente já de que seria impossível circunscrever os trâmites licitatórios e os três estágios da despesa nesse intervalo temporal diminuto. **O fato dos serviços terem sido efetivamente prestados não exclui o risco sofrido pela Administração pela disponibilização de seus escassos recursos financeiros ao particular e nem a impropriedade de utilização desses mesmos escassos recursos para financiamento privilegiado - a custo zero para o tomador dos recursos, o contratado.’** (grifou-se)

‘Segundo o responsável, parte das ocorrências é consequência direta do pequeno número de servidores na área de apoio administrativo e da falta de qualificação desses servidores (fl. 5, vol. 3). Ocorre, no entanto, que o princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal) impõe ao administrador a observância estrita dos preceitos legais vigentes, não se podendo acolher justificativas de ordem prática para os vários pagamentos antecipados verificados nos autos;(…)’ (grifou-se)

Acrescente, ainda, que tal prática é vedada pelo art. 38 do Decreto nº 93.872/86, verbis:

‘Art. 38. Não será permitido o pagamento antecipado de fornecimento de materiais, execução de obra, ou prestação de serviço, inclusive de utilidade pública, admitindo-se, todavia, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, o pagamento de parcela contratual na vigência do respectivo contrato, convênio, acordo ou ajuste, segundo a forma de pagamento nele estabelecida, prevista no edital de licitação ou nos instrumentos formais de adjudicação direta.’ (grifou-se)

Ademais, segundo ensina Marçal Justen Filho (in Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos, 4ª ed., p. 355), verbis:

‘O pagamento antecipado depende da existência de dois requisitos.

Primeiramente, só poderá ocorrer quando previsto no ato convocatório. Desse modo, amplia-se o universo de competidores, especialmente aqueles que não disporiam de recursos para custear a prestação. Todos os competidores terão reduzidos seus custos e, desse modo, a Administração será beneficiada.

Porém, a Administração não poderá sofrer qualquer risco de prejuízo. Por isso, o pagamento antecipado deverá ser condicionado à prestação de garantias efetivas e idôneas destinadas a evitar prejuízos à Administração.’ (grifou-se)

Por fim, destacamos que, **consoante jurisprudência deste Tribunal, ‘O pagamento antecipado, parcial ou total, somente se deve efetuar em caráter excepcional, quando, comprovadamente, seja esta a única alternativa para obter o bem ou assegurar a prestação do serviço desejado, ou ainda quando a antecipação propiciar sensível economia de recursos.**’ (v.g.: Decisão no TC 004.509/1984-6, Anexo XIII, Ata nº 58/87; Acórdão nº 134/95-Plenário - Ata nº 46/95; Decisão nº 444/93-Plenário - Ata nº 50/93). Saliente-se que tais circunstâncias não foram verificadas, tampouco comprovadas, no caso em comento.

Dessarte, somos por rejeitar a alegação do item 8 retro.

(...)

Voto

Da leitura das alegações apresentadas pelo recorrente nesta oportunidade, verifica-se que nenhuma delas constitui novidade no processo, como aliás observou a SERUR, que, em boa medida, utilizou-se das próprias análises efetuadas quando do julgamento da tomada de contas da DAMF/PB do exercício de 1997 para refutar a pretensão de reforma do Acórdão nº 457/1999-1ª Câmara.

2. Sendo assim, permaneceram irretorquíveis as constatações antes registradas pela SECEX/PB, as quais deram origem ao acórdão recorrido, quais sejam: concessão de diárias a servidores com retornos em finais de semana; não-devolução, no prazo legal, de diárias recebidas em excesso por servidores; permissão para execução de serviços sem prévio empenho e **pagamento antecipado de despesas**; convite de empresas para participarem de licitações, apesar de possuírem objetos sociais incompatíveis com os serviços licitados; e contratação de preços incompatíveis com os de mercado.

99. Na ocasião, constou do acórdão:

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão da 1ª Câmara, com base nos artigos 32 e 33 da Lei nº 8.443/92 e na Súmula nº 145 da Jurisprudência deste Tribunal, em:

8.1 - conhecer deste recurso de reconsideração, para, no mérito, negar-lhe provimento;

8.2 - corrigir o erro material observado no relatório condutor do Acórdão nº 457/1999-1ª Câmara, alterando os números das Propostas de Concessão de Diárias (PCDs) que dizem respeito à irregularidade na concessão de diárias em finais de semana para os seguintes: 32, 43, 196 e 488; e

8.3 - dar ciência deste acórdão, bem assim do relatório e voto que o fundamentam, ao recorrente.

100. No tocante aos questionamentos objetivos da Consulente, resta claro que a SPO tem a intenção de **i) pagamento integral dentro do exercício das despesas de contratos continuados referentes ao mês de dezembro**, a poucos dias de finalizar o mês (dias 28 ou 30); e **ii) a antecipação de despesas por serviços ainda não executados nos contratos continuados** (“contratos de natureza continuada, em especial os contratos de aluguel, de terceirizados e de outras despesas mensais fixas de custeio”), como forma de melhor aproveitamento de recursos e maximização da eficiência orçamentária do gasto.

101. Elencado todo o tecido normativo, doutrinário e jurisprudencial que tangencia a questão apresentada, enfatiza-se, mais uma vez, ser relevante para a sua análise a liberação tardia de recursos do orçamento, situação que tentou ser evitada pela própria Secretaria, consoante estampado no MEMORANDO nº 154/2020/SPO/SG.

102. A primeira questão (**pagamento integral dentro do próprio mês de dezembro das despesas a ela relativas**), nos impele a reconhecer ser o mês em voga diferenciado, em relação aos outros meses do ano, especialmente, pelo encerramento do exercício financeiro (art. 34 da Lei nº 4.320/1964). Nesse ponto, não se pode olvidar que os últimos dias do ano, especialmente os dias 29, 30 e 31, têm, em regra, movimentação de ordens bancárias estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (**para citar apenas os últimos cinco anos: Mensagens Siafi nºs 2015/2071423**, de 29/12/2015; **2016/1951000**, de 28/12/2016; **2017/1648905**, de 18/12/2017; **2018/1615613**, de 27/12/2018; e **2019/1281023**, de 20/12/2019).

103. Contudo, uma vez adotada a anualidade do orçamento, qualquer que fosse o mês de encerramento, este seria um período crítico. Mas o próprio sistema se encarrega das compensações ano a ano, haja vista que, assim como no ano corrente haverá dificuldade de percorrer toda a fase de liquidação da despesa no período de encerramento - impactando negativamente o atual exercício -, o próximo exercício acaba por ser desonerado, a medida que seus últimos dias também deixarão de ser executados por sua conta, impactando o subsequente, e assim foi com as despesas do último exercício em relação ao presente. Ou seja, por vedar a antecipação de pagamentos, pelo risco que representa, é que o sistema mitiga o próprio princípio

da anualidade orçamentária, a permitir que a fase de liquidação de uma despesa de determinado exercício perpassasse para outro e o impacte com seu pagamento.

104. No questionamento, a Consulente formulou pergunta em tese, cujas modalidades de contrato versam sobre **“contratos de natureza continuada, em especial os contratos de aluguel, de terceirizados e de outras despesas mensais fixas de custeio.”** Reforça-se que a análise é feita caso a caso, bem como as devidas justificativas e o acautelamento. De igual modo, é necessário evidenciar o interesse público tutelado.

105. A Consulente ainda trouxe ao conhecimento, o Parecer nº 252/2018 ASJUR-NLC, de 18/12/2019, do Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) que permitiu a “antecipação de parcelas de aluguéis do exercício subsequente”, no ano de 2019 (PCA nº 19.00.6101.0011188/2019-58), para se evitar a perda de recursos orçamentários, em face deste cenário de limite de gastos e as particularidades deste tipo de contratação.

106. Neste ponto não se verifica, no que atine ao objeto e ao mercado, em análise perfunctória, *discrimen* apto a destacar as contratações de aluguéis das demais. Contudo, entende-se que o tema mereça maiores análises e aprofundamento, porquanto é um mercado em que a administração deixa de aplicar muitas de suas prerrogativas para se aproximar às contratações privadas. Nesse contexto, parece relevante manifestação preliminar da Consultoria Jurídica no que toca aos contornos da aplicação de preceitos privados a administração quando o objeto é o aluguel de imóveis, mormente se o pagamento a posteriori é condição inexistente ou antagônica ao regime próprio de aluguéis, bem como se o antecipado é condição do mercado privado e se, no ponto de vista normativo, existe previsão que imponha tal condição.

107. Feita essa instrução, será possível realizar o cotejo entre a previsão normativo/legal, o objeto e o mercado, de forma a bem concluir pela possibilidade, ou não, de pagamento antecipado nos contratos de aluguéis de imóveis.

108. Nessa vertente, rememorando o ponto de forma generalizada, observa-se ser vedada a antecipação de pagamento, sendo possível, excepcionalmente, a antecipação das despesas, desde que observados os parâmetros legais delineados pelo ordenamento jurídico vigente e pela jurisprudência do Tribunal de Contas da União, dentre outros, a saber: (i)

previsão no ato convocatório ou no documento de contratação direta; (ii) existência, no processo licitatório, de estudo fundamentado comprovando a real necessidade e economicidade da medida; e (iii) estabelecimento de garantias específicas e suficientes, que resguardem a Administração dos riscos inerentes à operação (Acórdão 1.341/2010-TCU-Plenário), **à exceção daqueles contratos em que há dedicação exclusiva de mão de obra.**

109. Nesse ponto, calha pontuar disposições da Lei nº 14.065, de 30 de setembro de 2020, **que autoriza pagamentos antecipados nas licitações e nos contratos**, adequa os limites de dispensa de licitação e amplia o uso do Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC **durante o estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6**, de 20 de março de 2020, *in verbis*:

Art. 1º A administração pública dos entes federativos, de todos os Poderes e órgãos constitucionalmente autônomos fica autorizada a:

I - dispensar a licitação de que tratam os incisos I e II do caput do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, até o limite de:

a) R\$ 100.000,00 (cem mil reais), para obras e serviços de engenharia, desde que não se refiram a parcelas de uma mesma obra ou serviço, ou para obras e serviços da mesma natureza e no mesmo local que possam ser realizados conjunta e concomitantemente; e

b) R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), para outros serviços e compras, desde que não se refiram a parcelas de um mesmo serviço ou de compra de maior vulto, que possam ser realizados de uma só vez;

II - **promover o pagamento antecipado nas licitações e nos contratos, desde que:**

a) **represente condição indispensável para obter o bem ou assegurar a prestação do serviço; ou**

b) **propicie significativa economia de recursos; e**

III - aplicar o Regime Diferenciado de Contratações Públicas (RDC), de que trata a Lei nº 12.462, de 4 de agosto de 2011, para licitações e contratações de quaisquer obras, serviços, compras, alienações e locações.

§ 1º **Na hipótese de que trata o inciso II do caput deste artigo, a Administração deverá:**

I - **prever a antecipação de pagamento em edital ou em instrumento formal** de adjudicação direta; e

II - **exigir a devolução integral do valor antecipado na hipótese de inexecução do objeto**, atualizado monetariamente pela variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), ou índice que venha a substituí-lo, desde a data do pagamento da antecipação até a data da devolução.

§ 2º **Sem prejuízo do disposto no § 1º deste artigo, a Administração deverá**

prever cautelas aptas a reduzir o risco de inadimplemento contratual, tais como:

I - a comprovação da execução de parte ou de etapa inicial do objeto pelo contratado, para a antecipação do valor remanescente;

II - a prestação de garantia nas modalidades de que trata o art. 56 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, de até 30% (trinta por cento) do valor do objeto;

III - a emissão de título de crédito pelo contratado;

IV - o acompanhamento da mercadoria, em qualquer momento do transporte, por representante da Administração; ou

V - a exigência de certificação do produto ou do fornecedor.

§ 3º É vedado o pagamento antecipado pela Administração na hipótese de prestação de serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra.

Art. 2º **O disposto nesta Lei aplica-se aos atos realizados durante o estado de calamidade pública** reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020.

Parágrafo único. **O disposto nesta Lei aplica-se aos contratos firmados no período de que trata o caput deste artigo independentemente do seu prazo ou do prazo de suas prorrogações.**

110. A citada Lei, sancionada no momento da elaboração do presente Parecer, alarga, temporariamente, as possibilidades de autorização para antecipação de pagamento nas licitações e contratos, deixando de contemplar a excepcionalidade de que o objeto/mercado indiquem que a exceção se justifica para condicionar a previsão a comprovação de que: a) **represente condição indispensável para obter o bem ou assegurar a prestação do serviço;** ou b) **propicie significativa economia de recursos.**

111. Veja-se, o decreto veio, em verdade, a alinhar a administração com os acontecimentos de mercado. É notório que durante a pandemia vivida houve desabastecimento de alguns produtos e incerteza em mercados. Nesse contexto, muitos fornecedores condicionaram o fornecimento de determinados materiais e prestação de serviços ao prévio pagamento por parte da administração por circunstâncias das mais variadas desde obtenção de insumos como a forte instabilidade no valor do câmbio. Outra pauta é a necessidade de racionalizar recursos e, nesta seara, buscou-se estabelecer garantias que mitigassem o risco de possíveis prejuízos face a não satisfação do objeto, em prol de uma possível economia gerada pela antecipação nos pagamentos.

112. O disposto na citada Lei, que aplica-se aos atos realizados (contratos firmados) durante o estado de calamidade reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020, elenca também as cautelas (regras) para o resguardo do interesse público no pagamento antecipado:

i) prever a antecipação de pagamento em edital ou em instrumento formal de adjudicação direta; ii) exigir a devolução integral do valor antecipado na hipótese de inexecução do objeto; iii) poderá prever cautelas aptas a reduzir o risco de inadimplemento contratual (a comprovação da execução de parte ou de etapa inicial do objeto, a prestação de garantia em modalidade específica de até trinta por cento do valor do objeto, a emissão de título de crédito pelo contratado, além de outras medidas).

113. Um dispositivo importante na Lei nº 14.065/2020 é o que **veda “o pagamento antecipado pela Administração na hipótese de prestação de serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra”** (art. 1º, § 3º). A justificativa para esse dispositivo na citada Lei é que: “a complexidade da operação e os custos administrativos superariam os benefícios advindos da antecipação do pagamento, inclusive é incompatível com o instituto que ora se pretende, tendo em vista os implicadores de controle de verbas trabalhistas e previdenciárias.”²²

114. Em tal perspectiva, resta clara a vedação à antecipação de pagamento nos contratos administrativos em que há **“prestação de serviços com regime de dedicação exclusiva de mão de obra”**, inclusive para os fins de resguardar direitos dos próprios trabalhadores.

115. Tecidas essas considerações, afigura-se possível o intento da Consulente, no que diz respeito ao pagamento antecipado, analisados caso a caso, desde que devidamente justificada a situação nos respectivos autos, demonstrada a situação excepcional e obedecidas as normas de regência, especialmente naquilo que concerne às garantias e cautelas que resguardem o próprio interesse público tutelado, bem como esteja em consonância com a jurisprudência do Tribunal de Contas da União.

116. No entanto, **nas contratações nas quais houve licitação e não constou do edital a previsão de possibilidade de pagamento antecipado, não se afigura possível esse desiderato (pagamento antecipado), vez que configura, em princípio, violação clara, imediata e direta de norma legal e da jurisprudência do Tribunal de Contas da União.**

²² Exposição de Motivos: EM nº 00144/2020, de 15 de abril de 2020.

117. Não se pode olvidar ainda que normativo (Lei nº 14.065/2020) recente **veda a antecipação de pagamento a contratos em que há o regime de dedicação exclusiva de mão de obra**. A própria natureza da contratação impõe cautela ainda maior, visto que parcela substancial de tal modalidade é para suportar a remuneração dos trabalhadores, e a antecipação por serviços ainda não prestados estaria sendo feita ao contratado (e não aos efetivos prestadores do serviço).

118. Seja por uma ou outra forma, a antecipação de pagamento e a economia eventualmente conseguida não pode afetar o equilíbrio econômico e financeiro do contrato (art. 37, XXI, da CF/88) e deve, antes de tudo ser ajustado entre as partes. Ademais, cabe lembrar disposições da Constituição Federal e da Lei n 8.666/1993 que tratam do tema:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de **legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência** e, também, ao seguinte:

[...]

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, **com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta**, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.

LEI Nº 8.666, DE 21 DE JUNHO DE 1993

[...]

Art. 40. O edital conterà no preâmbulo o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, dia e hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte:

[...]

XIV - condições de pagamento, prevendo:

d) compensações financeiras e penalizações, por eventuais atrasos, e descontos, por eventuais antecipações de pagamentos;

[...]

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:

[...]

III - o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento;

[...]

Art. 56. A critério da autoridade competente, em cada caso, e desde que prevista no instrumento convocatório, poderá ser exigida prestação de garantia nas contratações de obras, serviços e compras.

§ 1º Caberá ao contratado optar por uma das seguintes modalidades de garantia:

I - caução em dinheiro ou em títulos da dívida pública, devendo estes ter sido emitidos sob a forma escritural, mediante registro em sistema centralizado de liquidação e de custódia autorizado pelo Banco Central do Brasil e avaliados pelos seus valores econômicos, conforme definido pelo Ministério da Fazenda;

II - seguro-garantia;

III - fiança bancária.

§ 2º A garantia a que se refere o caput deste artigo não excederá a cinco por cento do valor do contrato e terá seu valor atualizado nas mesmas condições daquele, ressalvado o previsto no parágrafo 3º deste artigo.

§ 3º Para obras, serviços e fornecimentos de grande vulto envolvendo alta complexidade técnica e riscos financeiros consideráveis, demonstrados através de parecer tecnicamente aprovado pela autoridade competente, o limite de garantia previsto no parágrafo anterior poderá ser elevado para até dez por cento do valor do contrato.

§ 4º A garantia prestada pelo contratado será liberada ou restituída após a execução do contrato e, quando em dinheiro, atualizada monetariamente.

§ 5º Nos casos de contratos que importem na entrega de bens pela Administração, dos quais o contratado ficará depositário, ao valor da garantia deverá ser acrescido o valor desses bens.

[...]

Da Alteração dos Contratos

Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

[...]

II - por acordo das partes:

a) quando conveniente a substituição da garantia de execução;

b) quando necessária a modificação do regime de execução da obra ou serviço, bem como do modo de fornecimento, em face de verificação técnica da inaplicabilidade dos termos contratuais originários;

c) quando necessária a modificação da forma de pagamento, por imposição de circunstâncias supervenientes, mantido o valor inicial atualizado, vedada a antecipação do pagamento, com relação ao cronograma financeiro fixado, sem a correspondente contraprestação de fornecimento de bens ou execução de obra ou serviço;

119. Nesse ponto, apesar de a consulta ter sido formulada em tese e com amplo leque de aplicação contratual, a análise e aplicação deverá ser realizada caso a caso e demonstrada a excepcionalidade da situação, o atendimento dos requisitos, cautelas e garantias evidenciadas no presente Parecer, bem ainda o necessário atendimento do interesse público tutelado, em conformidade com a uníssona jurisprudência do Tribunal de Contas da União.

PANDEMIA E A EXECUÇÃO CONTRATUAL

120. O Decreto Legislativo nº 6, de 2020, reconheceu a situação de Calamidade Pública, no País, decorrente da Pandemia do novo Coronavírus (Covid-19), *in verbis*:

Art. 1º Fica reconhecida, exclusivamente para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, notadamente para as dispensas do atingimento dos resultados fiscais previstos no art. 2º da Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019, e da limitação de empenho de que trata o art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, com efeitos até 31 de dezembro de 2020, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020.

Art. 2º Fica constituída Comissão Mista no âmbito do Congresso Nacional, composta por 6 (seis) deputados e 6 (seis) senadores, com igual número de suplentes, com o objetivo de acompanhar a situação fiscal e a execução orçamentária e financeira das medidas relacionadas à emergência de saúde pública de importância internacional relacionada ao coronavírus (Covid-19).

§ 1º Os trabalhos poderão ser desenvolvidos por meio virtual, nos termos definidos pela Presidência da Comissão.

§ 2º A Comissão realizará, mensalmente, reunião com o Ministério da Economia, para avaliar a situação fiscal e a execução orçamentária e financeira das medidas relacionadas à emergência de saúde pública de importância internacional relacionada ao coronavírus (Covid-19).

§ 3º Bimestralmente, a Comissão realizará audiência pública com a presença do Ministro da Economia, para apresentação e avaliação de relatório circunstanciado da situação fiscal e da execução orçamentária e financeira das medidas relacionadas à emergência de saúde pública de importância internacional relacionada ao coronavírus (Covid-19), que deverá ser publicado pelo Poder Executivo antes da referida audiência.

Art. 3º Este Decreto Legislativo entra em vigor na data de sua publicação.

121. Não se descarta que a pandemia decorrente do contágio do novo Coronavírus (Covid-19), com o reconhecimento nacional da situação de calamidade pública, impôs desafios ainda maiores aos gestores públicos, pois estão tendo que aprender a lidar com o contexto de constantes adversidades de forma concomitante à que têm que conduzir a máquina pública e a boa e regular gestão dos recursos públicos que são colocados à sua responsabilidade.

MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA

122. Esta Auditoria Interna do MPU já se pronunciou sobre a possibilidade de antecipação de pagamento por meio dos Pareceres SEORI/AUDIN-MPU n°s 1.002/2015 e 1.867/2016. Este, tratou de questionamento da unidade gestora sobre a possibilidade de pagamento parcelado das despesas do mês de dezembro, nos contratos cuja execução é certa e contínua, visando eficiência na gestão orçamentária. Aquele, foi a respeito de obra de fundações, estruturas e Sistema de Proteção contra Descargas Atmosféricas (SPDA), em que se questionou a possibilidade de pagamento de serviços adiantados pela contratada, bem ainda a antecipação do pagamento para fabricação das lajes alveolares. Confira-se:

PARECER SEORI/AUDIN-MPU N° 1.002/2015

14. Ante o exposto, somos de parecer que: a) não é possível o pagamento por medição unitária de obra contratada em regime de empreitada por preço global; b) é possível o pagamento de etapa concluída antecipadamente, desde que seja tecnicamente viável e seja respeitada a sequência de execução de serviços disposta no cronograma físico-financeiro, bem como as cláusulas contratuais; e c) o pagamento antecipado é, em regra, vedado, somente sendo possível a sua realização caso esteja previsto no edital de licitação, seja tecnicamente justificável e seja apresentada garantia suficiente para resguardar o interesse público.

PARECER SEORI/AUDIN-MPU N° 1.867/2016

[...]

18. Um outro ponto que tangencia o assunto em debate é a possibilidade, em situações excepcionais, devidamente justificadas, de pagamento antecipado, mediante as indispensáveis cautelas ou garantias, de prestação de serviços e fornecimento de bens, observado os requisitos estabelecidos no art. 38 do Decreto n° 93.872/1986 e na jurisprudência do Tribunal de Contas da União, a exemplo do elucidativo Voto condutor do Acórdão TCU n° 1.160/2016 – Plenário, ambos logo a seguir transcritos, *in verbis*:

[...]

ACÓRDÃO TCU N° 1.160/2016 – PLENÁRIO

(...)

VOTO

[...]

22. Sobre essa matéria, em julgado desta Corte do qual fui relator, Acórdão n° 1879/2011 – Plenário, considere que é indevido o pagamento antecipado por obras, serviços ou aquisições, salvo em casos excepcionais, devidamente justificados.

23. Essa, aliás, é a jurisprudência predominante no Tribunal,

que admite a antecipação de pagamento, desde que em situações excepcionais, devidamente justificadas pelo interesse público e observadas as devidas cautelas e garantias. Resgato alguns precedentes, a partir de pesquisa na jurisprudência selecionada desta Corte:

“A antecipação de pagamento somente deve ser admitida em situações excepcionais, devidamente justificadas pelo interesse público e observadas as devidas cautelas e garantias. Acórdão 1565/2015 - Plenário | Relator: VITAL DO RÊGO

É vedado o pagamento sem a prévia liquidação da despesa, salvo para situações excepcionais devidamente justificadas e com as garantias indispensáveis (arts. 62 e 63, § 2º, inciso III, da Lei 4.320/64; arts. 38 e 43 do Decreto 93.872/86. Acórdão 0158/2015 - Plenário | Relator: WALTON ALENCAR RODRIGUES

Pode ser admitida a antecipação de pagamentos em casos excepcionais, desde que devidamente justificados, considerando as peculiaridades de cada caso e as garantias oferecidas, que devem ser suficientes ao resguardo do interesse da administração. Em tal caso, devem ser promovidas as devidas justificativas no âmbito do processo de contratação, com informação detalhada dos benefícios e riscos auferidos com essa antecipação. Acórdão 3003/2010 - Plenário | Relator: VALMIR CAMPELO

O pagamento antecipado não é vedado pelo ordenamento jurídico, contudo, é admitido apenas em situações excepcionais. A possibilidade de pagamento adiantado deve ser condicionada à existência de interesse público devidamente demonstrado, previsão no edital e exigência de garantias. Acórdão 3614/2013 - Plenário | Relator: BENJAMIN ZYMLER”

Em regra, os pagamentos relativos a contratos devem ser efetuados após o regular cumprimento das obrigações. Pagamentos antecipados somente devem ser admitidos quando houver garantias suficientes de ressarcimento ao erário em caso de não cumprimento obrigacional, comprovada economia de recursos e desde que haja a devida justificativa. Acórdão 0496/2012 - Plenário | Relator: RAIMUNDO CARREIRO

[...]

19. Em face de todo o exposto, somos de parecer pela possibilidade de a Administração, em caráter excepcional, proceder à liquidação e ao pagamento da despesa a ser realizada no mês de dezembro de forma parcelada, nos termos do que preceitua a Lei nº 4.320/1964 e o Decreto nº 93.872/1986.

123. Do transcrito verifica-se que o até aqui articulado não conflita com as manifestações pretéritas desta Unidade de Auditoria.

124. Isso posto, responde-se objetivamente às duas questões colocadas:

- i) A higidez do que assentado no Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 1.867/2016;
- ii) é possível a antecipação do pagamento de despesas desde que atendidos os critérios de *(i) previsão no ato convocatório ou no documento de contratação direta; (ii) existência, no processo licitatório, de estudo fundamentado comprovando a real necessidade e economicidade da medida; e (iii) estabelecimento de garantias específicas e suficientes, que resguardem a Administração dos riscos inerentes à operação.*
- iii) é possível a fixação de pagamento antecipado nos contratos firmados durante o estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020 nos termos da legislação em vigor, sendo vedada a antecipação de pagamento relativamente aos contratos em que figura **dedicação exclusiva de mão de obra terceirizada**, nos termos da Lei nº 14.065/2020.

125. Quanto aos contratos de aluguéis de imóveis, entende-se não terem sido articulados, até o momento, fatos e situações que indiquem, de maneira geral e ordinária, especial tratamento quanto à questão relativa à antecipação de pagamento. Contudo, entende-se que a questão merece maiores aprofundamentos, nos termos do que exposto nos itens 105, 106 e 107.

126 Tendo em vista a liberação a destempo ou tardia dos créditos suplementares, aprovados pela Lei nº 14.050, de 26 de agosto de 2020, que dificulta bastante a ação de planejamento e aplicação desses créditos no exercício corrente, entendemos que a Administração poderia consultar o Tribunal de Contas da União sobre o compute na apuração do limite do teto de gastos de 2021 do MPU dos eventuais pagamentos realizados após liquidação de despesas custeadas pelos créditos sobreditos e que foram inscritos em restos a pagar em 2020. Ademais, é oportuno fazer gestão junto à Secretaria de Orçamento Federal para

verificar a possibilidade desses créditos retornarem para União neste ano e serem liberados em 2021 para utilização pelo Ministério Público da União.

É o Parecer que se submete à consideração superior.

Brasília, 5 de outubro de 2020.

ADRIENO REGINALDO SILVA
Técnico do MPU

SEBASTIÃO PEREIRA DOS SANTOS
Chefe da Divisão de Normas e
Procedimentos Contábeis

ANTÔNIO PEREIRA DE CARVALHO
Coordenador de Controle e Análise
Contábil

De acordo com o Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 786/2020.
À consideração do Senhor Auditor-Chefe.

MICHEL ÂNGELO VIEIRA OCKÉ
Secretário de Orientação e Avaliação

Aprovo o Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 786/2020.
Encaminhe-se à SPO/MPF e à SEAUD.
Em 5/10/2020.

EDUARDO DE SEIXAS SCOZZIERO
Auditor-Chefe Adjunto

RONALDO DA SILVA PEREIRA
Auditor-Chefe



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00002604/2020 PARECER nº 786-2020**

.....
Signatário(a): **RONALDO DA SILVA PEREIRA**

Data e Hora: **05/10/2020 20:30:06**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **SEBASTIAO PEREIRA DOS SANTOS**

Data e Hora: **05/10/2020 20:37:15**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **EDUARDO DE SEIXAS SCOZZIERO**

Data e Hora: **05/10/2020 20:49:04**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **ADRIENO REGINALDO SILVA**

Data e Hora: **05/10/2020 20:43:39**

Assinado com certificado digital

.....
Signatário(a): **ANTONIO PEREIRA DE CARVALHO**

Data e Hora: **05/10/2020 20:41:56**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **MICHEL ANGELO VIEIRA OCKE**

Data e Hora: **05/10/2020 20:36:58**

Assinado com login e senha

.....
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave 9F1480B3.138570B9.88CBB18D.C41F3634