



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

**PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 862/2019**

Referência : Correio eletrônico. PGEA nº 0.02.000.000158/2019-23.

Assunto : Contábil. Locação. Entrega de imóvel no próximo exercício. Reforma. Conversão da reforma (obrigação de fazer) em pagamento de indenização (obrigação de dar). Antecipação do pagamento da indenização para o corrente exercício (antes do término da locação). Vantajosidade não evidenciada. Princípios da competência da despesa pública e da anualidade orçamentária. Novo Regime Fiscal. Impossibilidade.

Interessado : Diretoria Regional. Procuradoria Regional do Trabalho da 16ª Região - MA.

Trata-se de consulta enviada pelo Senhor Diretor Regional da PRT – 16ª Região/MA, nos seguintes termos:

1. Encontra-se em curso no âmbito desta Regional o PGEA 20.02.1600.0000388/2019-83 que tem como objeto a seleção de imóvel para abrigar a Sede da Procuradoria do Trabalho no Município de Imperatriz/MA, ante a precariedade de condições do atual imóvel que a abriga;
2. Ocorre que o novo contrato, que encontra-se em fase de MINUTA e PARECER JURÍDICO, prevê que o LOCADOR terá o prazo de 120 (cento e vinte) dias para entrega do imóvel com todas as adaptações necessárias (sob suas expensas) e apto para mudança, a contar da data de assinatura do referido contrato. Assim dito, a estimativa de entrega do aludido imóvel margeia o mês de MARÇO DO VINDOURO EXERCÍCIO DE 2020;
3. Assim dito, far-se-á necessária a rescisão do atual contrato de locação (Contrato PRT-16 nº 01/2013) e a devolução do imóvel que atualmente abriga a PTM de Imperatriz/MA nas mesmas condições recebidas, consoante cláusula(s) contratual(is);
4. Nesse diapasão, cumpre realçar, inclusive, que a peculiaridade da situação em tela se assemelha aquela que já foi analisada por meio do PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 2.042/2016, onde concluiu-se pela possibilidade de conversão da obrigação de fazer (reforma do imóvel) numa obrigação de dar, consubstanciada no ressarcimento, ao locador, dos custos para a realização da(s) reforma(s) porventura necessária(s) ao restabelecimento do imóvel à sua condição contratual de origem. A esse respeito, compete também observar que a Lei de Locações não estabelece um modus operandi específico para o cumprimento das obrigações impostas ao locatário por ocasião da devolução do imóvel, pelo que **inexiste vedação legal à pretendida conversão de uma obrigação de fazer em obrigação de dar (pagar quantia).**

5. Todavia, em se tratando de contrato de locação celebrado pela Administração Pública, em que pese a relativa liberdade contratual conferida às partes, é imperativa a adoção da alternativa que melhor atenda ao interesse público. Nesse viés, adquire relevo o princípio da vantajosidade para o fim de se definir a opção mais conveniente ao interesse público, como bem ressalta a Auditoria Interna do Ministério Público da União no Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 925/2015.

6. Nesses termos, considerando o severo aminguamento de recursos orçamentários e financeiros que sofre o Ministério Público do Trabalho; considerando as restrições impostas pela Emenda Constitucional nº 95/2016; considerando a impossibilidade de inscrição de recursos em restos a pagar, sob o risco de prejudicar sobremaneira o limite orçamentário do exercício seguinte; e sabendo do cumprimento por esta Regional das orientações presentes no Parecer AUDIN supracitado, consulto-os no sentido de esclarecer a seguinte dúvida:

Considerando a natureza da despesa em tela – conversão de obrigação de fazer (reforma do imóvel) numa obrigação de dar (ressarcimento financeiro): É POSSÍVEL ANTECIPAR O PAGAMENTO DA INDENIZAÇÃO NO CORRENTE EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2019 PARA ENTREGA POSTERIOR DO IMÓVEL NO EXERCÍCIO DE 2020, EM VIRTUDE DA EC DO TETO DE GASTOS, MEDIANTE COMPROMISSO DO LOCADOR DE QUE ABRIRÁ MÃO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS POSTERIORES, TENDO EM VISTA QUE ISSO NÃO CONFIGURA PAGAMENTO ANTECIPADO POR SERVIÇOS PRESTADOS, MAS MERA INDENIZAÇÃO POR SERVIÇOS QUE O PRÓPRIO LOCADOR IRÁ REALIZAR?

2. Em exame, observa-se que o cerne da questão consiste em averiguar a possibilidade de se antecipar despesa pública relativa à reforma futura de imóvel locado para ser entregue nas condições iniciais em que fora recebido pela Administração. Sobre essa questão, atinente às normas de Direito Financeiro, cabe colacionar o disposto no 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. (grifou-se)**

3. Observa-se da norma colacionada, por analogia, que a regra é “o não pagamento antecipado”, inclusive em face da necessidade de observância das fases da despesa pública (empenho, liquidação e pagamento), e por tal motivo, a antecipação de pagamento de determinada despesa configura-se exceção. Sobre esse aspecto, este Órgão de Controle Interno já exarou o seguinte posicionamento sobre a questão, por meio do Parecer SEORI/AUDIN-

MPU nº 1.002/2015, “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”. Confira-se:

9. No tocante à antecipação de pagamento, convém observar as disposições contidas nos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320, de 1964, in verbis:

#### **LEI Nº 4.320/1964**

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.

10. Portanto, em regra, somente após a efetiva prestação do serviço, na forma contratada, poderá ser efetuado o pagamento pela administração. Observe-se que a norma não confere discricionariedade ao gestor público.

(...)

12. A jurisprudência do Tribunal de Contas da União, conforme se pode inferir da leitura dos acórdãos, a seguir reproduzidos, com os pertinentes destaques, é em igual sentido. Ressalte-se que a Corte de Contas entende que, além da obrigatoriedade de estar estabelecido no instrumento convocatório e apresentação das garantias, o pagamento antecipado deve ser tecnicamente justificável.

#### **ACÓRDÃO TCU Nº 314/2006 – 2ª CÂMARA**

Relatório do Ministro Relator

15. O entendimento do TCU sobre essa questão é no sentido de que "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."** (Acórdão n. 134/95-TCU-Plenário; Acórdão n. 53/2001-TCUPlenário).

#### **ACÓRDÃO TCU Nº 103/2008 – PLENÁRIO**

9.5.10. Não admita cláusulas que prevejam a possibilidade de pagamento antecipado, tendo em vista o disposto nos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964.

#### **ACÓRDÃO TCU Nº 589/2010 – 1ª CÂMARA**

9.2.7. Abstenha-se de realizar pagamentos antecipados, sem que tal procedimento **seja tecnicamente justificável e que esteja previsto no instrumento convocatório**, por estar em dissonância com o previsto no art. 38 do Decreto nº 93.872/1986 c/c os arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964 e art. 65, inc. II, “c”, da Lei nº 8.666/1993.

13. Em princípio, a avaliação dos elementos de informação do caso concreto não preenchem os requisitos para a realização de pagamentos antecipados.

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.

4. Consoante visto acima, o próprio Tribunal de Contas da União reforça o caráter excepcional do pagamento antecipado de despesas, que pode ocorrer desde que “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**”, além de ser “**tecnicamente justificável e que esteja previsto no instrumento convocatório**”.

5. Nessa vertente, cabe destacar que o Consulente não trouxe à análise elementos objetivos que possibilitassem quantificar ou determinar o valor que seria economizado pela Administração, a fim de aferir eventual vantajosidade para o Poder Público no procedimento pretendido.

6. O procedimento de contratação, cuja licitação fora dispensável, com base no inciso X do artigo 24 da Lei nº 8.666/1993, foi materializado no Contrato nº 01/2013, cujos excertos de interesse para a questão estão a seguir transcritos, com os devidos destaques:

## CLÁUSULA DÉCIMA – BENFEITORIAS E CONSERVAÇÃO

A LOCATÁRIA, respeitadas as disposições legais e regulamentares pertinentes, fica autorizada a fazer, no imóvel locado, as alterações ou benfeitorias que tiver por úteis (Art. 96, § 2º, do Novo Código Civil) aos seus serviços.

### PARÁGRAFO PRIMEIRO

**Finda a locação, será o imóvel devolvido ao LOCADOR, nas condições em que foi recebido pela LOCATÁRIA, salvo os desgastes naturais do uso normal.**

### PARÁGRAFO SEGUNDO

**Se as alterações ou benfeitorias consideradas úteis forem feitas com prévio consentimento do LOCADOR, a juízo da LOCATÁRIA, poderão vir a integrar o imóvel, sendo a LOCATÁRIA desobrigada do que dispõe o parágrafo anterior.**

### PARÁGRAFO TERCEIRO

As benfeitorias necessárias (Art. 96, § 3º, do Novo Código Civil) introduzidas pelo LOCATÁRIO, **ainda que não autorizadas pelo LOCADOR, serão indenizáveis** e permitem o exercício do direito de retenção, de acordo com o artigo 35 da Lei 8.245, de 18/10/91.

### PARÁGRAFO QUARTO

Em qualquer caso, todas as benfeitorias desmontáveis, tais como lambris, biombos, cofre construído, tapetes e lustres, poderão ser retirados pela LOCATÁRIA. (grifou-se)

6. Verifica-se dos trechos citados que a Administração foi autorizada a fazer, no imóvel locado, as alterações ou benfeitorias que fossem úteis aos seus serviços, desde que o imóvel fosse restituído, **findada a locação**, nas condições em que o Poder Público o recebera, ***excetuados os desgastes naturais do uso normal.***

7. Além disso, tem-se que as **alterações ou benfeitorias consideradas úteis**, realizadas com **prévio consentimento do locador**, poderiam vir a integrar o imóvel, o que infere a dispensa de reforma em tais casos; e as **benfeitorias necessárias**, feitas pela Administração, **ainda que não autorizadas pelo locador**, seriam indenizáveis e permitiriam o exercício do direito de retenção, de acordo com o artigo 35 da Lei 8.245/1991.

8. Os pontos tangenciados acima devem estar devidamente dimensionados e explicitados, se for o caso, em qualquer ajuste posterior que envolva eventual convolação de obrigação de fazer (reforma) em obrigação de dar (pagamento de indenização), inclusive com a demonstração de eventual vantajosidade ou economicidade, com o fim de consagrar os princípios regentes da Administração Pública, em homenagem ao interesse público tutelado.

9. Outro aspecto que merece atenção é a questão da antecipação de obrigação futura para o exercício corrente. Sobre esse ponto, cumpre informar que a execução orçamentária da despesa e a assunção de compromisso devem ser registradas no Siafi segundo o regime de competência<sup>1</sup>, ou seja, considerando o momento da ocorrência dos respectivos fatos geradores, com seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, em observância, especialmente, ao disposto no art. 50, inciso II, da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) c/c o art. 5º da Lei nº 13.707/2018 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019), a seguir transcritos, com os pertinentes destaques:

#### **LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000 (LRF)**

##### **Seção II**

##### **Da Escrituração e Consolidação das Contas**

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

I - (...)

**II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência**, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa; (grifou-se)

#### **LEI Nº 13.707/2018 (LDO PARA 2019)**

**Art. 5º Os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social compreenderão o conjunto** das receitas públicas, bem como **das despesas** dos Poderes, **do Ministério Público da União** e da Defensoria Pública da União, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, das empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional, **devendo a correspondente execução orçamentária e financeira, da receita e da despesa, ser registrada na modalidade total** no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - **Siafi**. (grifou-se)

10. Por sua vez, o uso da dotação especificada na Lei Orçamentária Anual (LOA) deve pautar-se pelo princípio da anualidade do orçamento, previsto nos artigos 165, inciso III,

---

<sup>1</sup> É o regime contábil segundo o qual transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (não necessariamente quando caixa e equivalentes de caixa são recebidos ou pagos). Portanto, as transações e os eventos são registrados contabilmente e reconhecidos nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. (MCASP – Parte V – Demonstrações Contábeis – Item 1.2. Definições, p. 403.)

da Constituição Federal de 1988, bem como nos artigos 2º, 34 e 35 da Lei nº 4.320/1964<sup>2</sup> e no art. 1º do Decreto nº 825, de 1993<sup>3</sup>.

11. Assim, tem-se que, a rigor, o fato gerador da despesa ocorrerá a partir da data de encerramento da locação do imóvel que abriga a Procuradoria do Trabalho no Município de Imperatriz – MA, momento em que será possível definir, integralmente, os serviços a serem realizados pela administração/locatária para desincumbir-se da obrigação imposta pelo inciso III do art. 23 da Lei nº 8.245/1991 e pela Cláusula Décima – Benfeitorias e Conservação – do Contrato nº 01/2013.

Art. 23. O **locatário é obrigado** a:

(...)

III – restituir o imóvel, **finda a locação**, no estado em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do seu uso normal; (grifou-se)

12. Tendo em vista que o término do mencionado contrato de locação de imóvel ocorrerá em março de 2020, mês previsto para entrega do novo imóvel locado para abrigar a sede da PTM de Imperatriz/MA, entendemos que as despesas decorrentes de eventual reforma pela Administração ou indenização ao locador do imóvel deverão ser, em regra, custeadas com créditos especificados na Lei Orçamentária de 2020, em observância aos princípios da competência da despesa pública e da anualidade do orçamento.

13. Interessante esclarecer ainda que, na apuração e monitoramento dos limites de despesa instituídos pelo Novo Regime Fiscal, nos termos da Emenda Constitucional nº 95/2016, são considerados os valores pagos e os restos a pagar pagos pelo Ministério Público da União em cada exercício financeiro, conforme contabilizados no Siafi. Dessa forma, um eventual pagamento da indenização sobredita no ano corrente ocasionaria impacto no limite de gasto do MPU no ano de 2019, em razão do aumento dos valores pagos, e permitiria uma redução no

---

<sup>2</sup> 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. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

<sup>3</sup> 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.

comprometimento do limite de gasto do exercício seguinte, caso o respectivo valor da indenização não seja utilizado no custeio de outra despesa no ano de 2020.

14. Ante o exposto, somos de parecer que, via de regra, o pagamento da despesa de eventual indenização deverá ocorrer no exercício financeiro do respectivo fato gerador, em observância aos princípios da competência da despesa pública e da anualidade orçamentária.

É o Parecer que submetemos à consideração superior.

Brasília, 6 de dezembro de 2019.

ADRIENO REGINALDO SILVA  
Técnico do MPU/Administração

ANTÔNIO PEREIRA DE CARVALHO  
Coordenador de Controle e Análise  
Contábil

De acordo.  
À consideração do Senhor Auditor-Chefe.

Aprovo.  
Transmita-se à PRT 16ª Região – MA.  
Em 6 / 12 / 2019.

MICHEL ÂNGELO VIEIRA OCKÉ  
Secretário de Orientação e Avaliação

RONALDO DA SILVA PEREIRA  
Auditor-Chefe



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00002491/2019 PARECER nº 862-2019**

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

Data e Hora: **06/12/2019 16:28:52**

Assinado com login e senha

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

Data e Hora: **06/12/2019 17:20:04**

Assinado com login e senha

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

Data e Hora: **06/12/2019 14:49:55**

Assinado com certificado digital

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

Data e Hora: **06/12/2019 15:09:08**

Assinado com login e senha

.....  
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave 1A09E5C8.BB9661C0.59F417A0.83EFC81B