

Resultados dos Pareceres do Tribunal de Contas em Relação ao Limite para Inscrição em Restos a Pagar (art. 42 da LRF) nos Últimos Anos de Mandato dos Prefeitos dos Municípios Catarinenses

RESUMO

A aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) está focada na ação planejada e transparente nos entes públicos, prevendo o cumprimento de metas e a obediência a limites e condições para o uso dos recursos públicos. Dentre os limites e condições, está a vedação da contratação de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dos dois últimos quadrimestres do mandato do titular de Poder ou órgão, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (art. 42). A LRF destaca atribuição ao Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, para fiscalização do cumprimento das exigências, com ênfase no que se refere a limites e condições para a inscrição em restos a pagar. Nesse sentido, o objetivo do artigo é apresentar os resultados da verificação do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) em relação ao cumprimento do limite para inscrição em restos a pagar nos Municípios abrangidos. Os resultados da pesquisa permitem verificar o desempenho dos Municípios catarinenses em relação à vedação prevista no art. 42 da LRF, nos últimos anos de mandato dos prefeitos, a partir da observação dos pareceres emitidos pelo TCE/SC. Para realizar a pesquisa, além da revisão bibliográfica, utilizou-se a pesquisa documental da legislação em vigor, bem como as decisões e pareceres emitidos pelo TCE/SC, resultantes da análise das contas dos prefeitos dos Municípios de Santa Catarina nos anos de 2000 e 2004.

Palavras-chave: Restos a pagar. Lei de Responsabilidade Fiscal. Tribunal de contas. Final de mandato.

1 INTRODUÇÃO

O tema restos a pagar na administração pública brasileira, especialmente em finais de mandatos de prefeitos, remete à desídia administrativa, à falta de planejamento, ao descontrole e ao endividamento prejudicial às finanças públicas. A situação também é associada à impunidade dos políticos e à herança do desequilíbrio das contas públicas, que se estende por muitos anos e prejudica o bom desempenho do Estado.

Tendo em vista que os restos a pagar representam uma questão problemática e um ponto de atenção especial sobre as finanças públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) definiu um conjunto de exigências específicas. Com vistas a empregar maior responsabilidade e apoiar o devido cumprimento da LRF, a Lei de Crimes Fiscais (Lei n.º 10.028/2000) modificou o Código Penal Brasileiro e estabeleceu penalizações específicas para os descumpridores dos limites e condições. Em especial, o art. 42 da LRF prevê a vedação da contratação de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dos dois últimos quadrimestres do mandato do titular de Poder ou órgão, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Assim, a questão da pesquisa pode ser expressa da seguinte forma: *qual o desempenho dos Municípios catarinenses em relação ao cumprimento do limite para inscrição em restos a pagar em finais de mandatos dos prefeitos, a partir da verificação realizada pelo Tribunal de Contas competente?*

Nesse sentido, o objetivo do artigo é apresentar os resultados da verificação do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) em relação ao cumprimento do limite para inscrição em restos a pagar nos Municípios abrangidos. Busca-se, com isso, verificar o desempenho de todos os Municípios catarinenses em relação à vedação prevista no art. 42 da LRF, nos últimos anos de mandato dos prefeitos, a partir da observação dos pareceres emitidos pelo TCE/SC.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Exercício financeiro e regimes contábeis

Segundo Cruz (1989, p. 91), entende-se por exercício financeiro, na administração pública, “o período de tempo em que se concretizam a execução orçamentária e a execução financeira”. O exercício financeiro no Brasil, de acordo com o artigo 34 da Lei n.º 4.320/1964, tem a duração de um ano, coincidindo com o ano civil. Kohama (2006, p. 53) explica que:

Exercício financeiro é o período de tempo durante o qual se exercem todas as atividades administrativas e financeiras relativas à execução do orçamento. Pode, por conseguinte, englobar o ano financeiro e o período adicional ou ocorrer como no Brasil, onde o exercício financeiro coincide com o ano civil, não existindo o período adicional, e os termos exercício financeiro e ano financeiro possuem o mesmo significado.

O artigo 35 da Lei n.º 4.320/1964 define os regimes contábeis adotados no Brasil para as receitas e as despesas orçamentárias:

“Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nela legalmente empenhadas” (BRASIL, 1964).

Dessa forma, enquanto a receita pública segue o regime contábil de caixa, exigindo efetiva arrecadação para a sua realização (execução), a despesa pública segue o regime de competência, necessitando apenas passar pelo estágio de empenho para a sua realização (execução). Kohama (2006, p.55) conclui que “no Brasil, a administração pública deve adotar o regime contábil de escrituração misto, ou seja, o regime de caixa para as receitas e o regime de competência para a realização das despesas”.

Sem prejuízo à Lei n.º 4.320/1964, a Portaria Conjunta STN/SOF n.º 03/2008, da Secretaria do Tesouro Nacional e da Secretária de Orçamento Federal, definiu novas normas válidas a partir do exercício de 2009 no que se refere ao reconhecimento de receitas e despesas:

Art. 6º A despesa e a receita serão reconhecidas por critério de competência patrimonial, visando conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas.

Parágrafo único. São mantidos os procedimentos usuais de reconhecimento e registro da receita e da despesa orçamentárias, de tal forma que a apropriação patrimonial:

I - não modifique os procedimentos legais estabelecidos para o registro das receitas e das despesas orçamentárias;

II - não implique necessariamente modificação dos critérios estabelecidos no âmbito de cada ente da Federação para elaboração das estatísticas fiscais e apuração dos resultados fiscais de que trata a Lei Complementar n.º 101, de 2000; e

III - não constitua mecanismo de viabilização de execução de despesa pública para a qual não tenha havido a devida fixação orçamentária.

A receita também passa a ser reconhecida pelo regime de competência. Todavia, não há alteração da Lei n.º 4.320/64, de modo não há efeito prático de tal reconhecimento, exceto para fins de evidenciação contábil (BRASIL, 1964).

Sob a perspectiva do setor público, o princípio da competência é aquele que reconhece as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento. Os atos e os fatos que afetam o patrimônio público devem ser contabilizados por competência, e os seus efeitos devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis do exercício financeiro com o qual se relacionam, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas (Resolução CFC n.º 1.111/2007) (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007).

2.2 Restos a pagar

Os restos a pagar ocorrem no momento em que é findo o exercício de aplicação da lei orçamentária e restam despesas que foram empenhadas, mas que ainda não concluíram os estágios seguintes. Tendo em vista que é preciso classificar essas despesas num momento estático, o legislador criou a figura dos restos a pagar, para abrigar todas as despesas que se encontrem “em andamento” no final do período orçamentário.

Conforme estabelecido no artigo 36 da Lei n.º 4320/1964 (BRASIL, 1964): “Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas”.

A despesa empenhada é aquela autorizada expressamente pela autoridade competente por meio de um ato denominado empenho, que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição (art. 58 da Lei n.º 4320/1964). Portanto, segundo Kohama (2006, p.129):

uma vez empenhada a despesa e não sendo paga até 31 de dezembro, será considerada Restos a Pagar, para efeito do encerramento do exercício financeiro. Em outras palavras, uma vez empenhada a despesa, ela pertence ao exercício financeiro, onerando as dotações orçamentárias daquele exercício.

De acordo com Cruz et al (2008, p.75), tecnicamente há que se distinguir duas categorias de restos a pagar:

- a) os resultantes da despesa processada, ou seja, compromissos que, ao terminar o exercício financeiro, já estavam em processo de pagamento;
- b) os provenientes de despesa *simplesmente empenhada*, ou seja, compromissos, cujo processo de pagamento não tenha sido finalizado, inclusive pelo não-cumprimento do estágio da liquidação da despesa a que se refere o art. 63 da própria Lei n.º 4.320/64.

Serão classificadas como restos a pagar processados, aqueles derivados de despesas que até dia 31 de dezembro foram empenhadas e liquidadas, mas ainda não passaram pelo processo de pagamento. Kohama (2006, p.129) esclarece a ligação entre o processamento ou não dos restos a pagar e o estágio da liquidação da despesa:

Entende-se por Restos a Pagar de despesas processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a obra e a despesa foi considerada ‘liquidada por ter sido cumprido o terceiro estágio correspondente à liquidação, estando na fase do pagamento. Verifica-se que a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada ‘despesa realizada’, faltando apenas o processamento do pagamento.

São classificadas como restos a pagar não processados, aqueles derivados de despesas legalmente empenhadas e que não foram liquidadas nem pagas até 31 de dezembro do mesmo exercício. Assim, a despesa foi empenhada, mas o objeto da despesa ainda não foi recebido pelo ente público, no caso de um bem, ou o serviço não foi prestado ou concluído.

2.3 Limitação para inscrição em restos a pagar

O Brasil apresenta uma história marcada por momentos de instabilidade econômica, inflação alta e déficits imoderados e reiterados, que resultaram no crescimento das dívidas públicas. Tais fatos refletiram de forma significativa no desenvolvimento do nosso país, até que medidas legais fossem tomadas no sentido de projetar um novo rumo para tal situação. Dentre as medidas adotadas, está a Lei Complementar n.º 101, prevista na Carta Constitucional de 1988, que só foi sancionada em 04 de maio de 2000. A LRF trouxe como missão instituir no Brasil a gestão fiscal responsável e representa um marco na administração pública brasileira, sendo aplicada em todas as esferas de governo. Pode ser entendida como um código de conduta para os administradores públicos, que passaram a obedecer a um conjunto maior de normas e limites para administrar as finanças, prestando contas de quanto e como gastam os recursos da sociedade (MPOG) (BRASIL, 2001).

Dentre as principais exigências introduzidas pela LRF, está o limite para inscrição em restos a pagar, conforme vedação expressa no artigo 42:

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício (BRASIL, 2000).

Assim, nos últimos oito meses de mandato os titulares do Poder Executivo, Poder Legislativo, Poder Judiciário, Ministério Público e Tribunais de Contas dos Estados e dos Municípios, não poderão contrair despesa sem recursos financeiros disponíveis em caixa para o seu pagamento ainda que este venha a ser feito no mandato posterior. Caso seja executada alguma despesa nesse período de final de mandato, é necessário deixar em “caixa” valor suficiente para o pagamento desta despesa.

O artigo 50 da LRF retoma o princípio da transparência, essencial para o controle social e a fiscalização dos atos públicos, determinando que as inscrições em restos a pagar devem ser feitas de forma a proporcionar a devida transparência das obrigações assumidas:

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

[...]

V - [...] as inscrições em Restos a Pagar [...] deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor; [...] (BRASIL, 2000).

Por sua vez, o artigo 53, que trata do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), inclui um demonstrativo relativo aos restos a pagar, “detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar”.

O artigo 55, que dispõe sobre o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), define que o mesmo deverá conter informações sobre a inscrição de restos a pagar:

Art. 55. O relatório conterá:

[...]

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

- 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
- 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; [...] (BRASIL, 2000).

E, finalmente, o artigo 59 destaca a importância do acompanhamento e da fiscalização do cumprimento das normas relativas à conta de restos a pagar:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:
 I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
 II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; [...] (BRASIL, 2000).

Deste modo, observa-se que diversos dispositivos da LRF previram exigências relativas a restos a pagar, com vistas a incentivar maior responsabilidade na gestão dos recursos envolvidos. Todavia, tais exigências poderiam não surtir todo o efeito esperado sem sanções associadas ao descumprimento. Assim, paralelamente à aprovação da LRF, foi sancionada em 19 de Outubro de 2000 a Lei n.º 10.028, que tipificou a conduta do mau gestor no Código Penal. Referida Lei ficou conhecida como a Lei de Crimes Fiscais e prevê penas para o descumprimento de inúmeras das exigências da LRF. Em relação aos restos a pagar, foram inseridos os seguintes dispositivos, constantes na Lei n.º 10.028/2000:

Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei:
 Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.
 Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:
 Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. [...]
 Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei:
 Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos (BRASIL, 2000).

Deste modo, o descumprimento de regras da LRF está vinculado a responsabilizações, que geram penalidades (sanções) de ordem pessoal. No que tange aos restos a pagar, a penalização prevê até mesmo a reclusão.

2.4 Controle da gestão fiscal

A gestão fiscal pode ser entendida como o processo de condução dos entes públicos no sentido de propiciar o atendimento às normas e princípios que tratam da utilização dos recursos públicos.

Autoridades públicas de todos os Poderes e esferas de governo enfrentam o desafio gerencial e político de cumprir as exigências legais, que são aplicadas a todas as esferas de governo, aos três Poderes, aos órgãos e entidades da administração pública. Todavia, de pouco valeria a existência de tantas exigências se não houvesse uma fiscalização capaz de incentivar a aplicação das normas e corrigir seus desvios.

Em Santa Catarina, a fiscalização e o controle estão definidos nos artigos 58 e 59 da Constituição Estadual, conforme segue:

Art. 58 A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública, quanto a legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único - Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública ou privada que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Art. 59 - O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado [...] (SANTA CATARINA, 1989).

No Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), aprovado pela Resolução TC n.º TC-06/2001 (alterado pelas Resoluções n.º 09/2002, n.º 11/2002, n.º 08/2004 e n.º 05/2005), a fiscalização da gestão fiscal está prevista no artigo 26, conforme segue:

Art. 26. O Tribunal de Contas fiscalizará, na forma prevista em instrução normativa, o cumprimento das normas relativas à gestão fiscal do Estado e dos Municípios, dando ênfase para:

I – o cumprimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual;

II – a observância dos limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar; [...] (SANTA CATARINA, 2001).

Para isso, as contas prestadas anualmente pelo prefeito devem ser encaminhadas ao TCE/SC até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte. Com as contas a sua disposição, o TCE/SC fará uma apreciação geral que irá resultar em um parecer prévio sobre a gestão orçamentária, patrimonial, financeira e fiscal havida no exercício. O Tribunal atestará se o Balanço Geral representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município, bem como se as operações estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à administração pública Municipal, concluindo, finalmente, pela aprovação ou não das contas.

A referida corte de contas comunicará à Câmara Municipal (Poder Legislativo) o resultado da deliberação, que será entendida como decisão definitiva caso não haja, dentro dos prazos previstos no Regimento Interno do TCE/SC, pedido de reapreciação. Caso ocorra pedido de reapreciação, a deliberação do Tribunal relativa a este pedido constituirá a última e definitiva manifestação do Tribunal a respeito da matéria. Esta decisão será encaminhada à Câmara Municipal, para julgamento (artigos 82, 83, 92, 93 e 94 da Resolução n.º TC-06/2001).

Cabe salientar que a existência de restos a pagar sem disponibilidade de caixa é incompatível com a gestão fiscal responsável, por revelar desequilíbrio entre receitas e despesas (TCE/SC, 2002). No caso de descumprimento ao previsto no art. 42 da LRF, as deliberações proferidas pelo Tribunal de Contas devem ser comunicadas ao Ministério Público, haja vista que o desrespeito à norma caracteriza irresponsabilidade na gestão fiscal (SANTA CATARINA, 2002).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto a sua natureza, a pesquisa que deu origem a este artigo é classificada como aplicada, pois objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de questões específicas. Quanto à forma de abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, a pesquisa é considerada exploratória, pois visa a favorecer a compreensão dos problemas abordados. A visão de conhecimento assumida é construtivista e o paradigma científico é o fenomenológico.

Além da revisão bibliográfica, foi utilizada a análise documental da legislação em vigor e de decisões exaradas pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) nos pareceres resultantes da análise das contas de todos os Municípios catarinenses. Referidos pareceres encontram-se disponíveis no sitio eletrônico do Tribunal.

Salienta-se que foram avaliados os pareceres elaborados a partir dos demonstrativos contábeis dos Municípios catarinenses dos anos 2000 e 2004, ou seja, referentes a anos de final de mandato do chefe do Poder Executivo municipal, ocorridos após o início da vigência da LRF. O ano de 2008, também de final de mandato de prefeitos, não foi abrangido na amostra em função de o mesmo não possuir resultados divulgados pelo TCE/SC até a data de encerramento desta pesquisa (maio de 2009).

Como limitações da pesquisa, podem ser destacadas as seguintes: a abordagem e as conclusões da pesquisa são restritas e direcionadas exclusivamente aos 293 Municípios que compõem o Estado de Santa Catarina; estão abrangidos apenas dois períodos de encerramento de mandatos (2000 e 2004); não foram observados diretamente os demonstrativos contábeis dos Municípios, sendo que a pesquisa se valeu exclusivamente dos apontamentos divulgados pelo TCE/SC. Ressalta-se, ainda, que a abordagem da pesquisa delineada não busca esgotar o assunto, mas contribuir para aprimorar seu entendimento, além de estimular pesquisas futuras.

4 RESULTADOS

4.1 Apresentação do Estado e da coleta de dados

Santa Catarina localiza-se na porção meridional do Brasil, sendo um Estado de fronteira, pois se limita com um país sul-americano, a Argentina. Faz parte da região sul, juntamente com os Estados do Paraná e Rio Grande do Sul. Com uma área de 95.442,9 Km², ou seja, 1,12% do território brasileiro, é o vigésimo Estado mais extenso do país e o menor Estado da região Sul (RIBAS JUNIOR, 2005). De acordo com o censo populacional realizado em 2007 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o Estado de Santa Catarina possui uma população de 5.866.252 de habitantes espalhados por 293 Municípios.

O artigo 58 da Constituição do Estado dispõe sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública. Deste modo, o controle externo do Estado-membro está a cargo da Assembléia Legislativa e é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC). Conforme a base normativa apresentada na fundamentação teórica (seção 2.5), o Regimento Interno do TCE/SC prevê que este também atua na fiscalização do cumprimento das normas relativas à gestão fiscal dos Municípios, prestando auxílio na atribuição de controle externo das Câmaras Municipais (SANTA CATARINA, 2001).

Por meio de acesso ao sítio eletrônico do TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009), foram obtidos todos os pareceres prévios emitidos pela corte de contas referentes aos processos de Prestação de Contas dos Prefeitos (PCP). Na referida página da Internet, encontram-se dados consolidados de todos os 293 Municípios catarinenses, bem como os pareceres individuais.

A verificação do cumprimento dos limites relativos a restos a pagar nos Municípios catarinenses vem sendo feita pelo TCE/SC desde a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e por esse motivo foi possível estabelecer uma comparação entre os anos 2000 e 2004. Os dados referentes ao ano de 2008 não estavam disponíveis até o fechamento deste artigo.

Os dados disponibilizados foram considerados satisfatórios para a pesquisa, pois o cumprimento dos limites relativos a restos a pagar é verificado pelo TCE/SC. No caso de descumprimento, o fato é apresentado expressamente no parecer. Todos os pareceres de rejeição fazem referência aos motivos que levaram a essa decisão, em especial o descumprimento do art. 42 da LRF. Adicionalmente, é incluído ao parecer um parágrafo a

mais, indicando o aviso da decisão ao Ministério Público do Estado, conforme mostra o Quadro 01.

Com vistas a identificar o número exato de contas rejeitadas em função do descumprimento da exigência prevista no art. 42 da LRF, foi necessário acessar todos os pareceres referentes aos dois anos em que houveram contas de prefeitos rejeitadas. Os dados apresentados adiante sintetizam e consolidam todos os pareceres.

No cálculo a que se refere o art. 42 da LRF, o TCE/SC separa os recursos e despesas vinculados (convênios) e não vinculados (recursos próprios). A prática assegura que os recursos dos convênios sejam utilizados apenas para pagamento de despesas da mesma vinculação. Já a disponibilidade de caixa é calculada considerando todas as dívidas existentes até 31 de dezembro, incluindo os compromissos assumidos antes de maio do último ano de mandato.

6.1 Emite Parecer recomendando à Egrégia Câmara Municipal a Rejeição das contas da Prefeitura Municipal de [REDACTED], relativas ao exercício de 2000, em face das restrições apontadas no Relatório DMU n. 2238/2001, em especial o descumprimento do art. 42, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/2000.

6.2 Comunica ao Ministério Público a ocorrência de descumprimento do art. 42, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/2000, constatada nas contas da Prefeitura Municipal de [REDACTED], do exercício de 2000, gestão do ex-Prefeito [REDACTED], com remessa de cópia deste Parecer, do Relatório DMU n. 2238/2001 e do voto do Relator.

Quadro 01 – Trecho de parecer emitido pelo TCE/SC
Fonte: TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

Os dados obtidos nos pareceres foram separados por ano e por apreciação, isto porque em vários casos a reapreciação das contas modificou o parecer original e conseqüentemente os resultados do período, subdivididos em “pela aprovação” e “pela rejeição”, em conformidade com a prática exercida pelo TCE/SC. Na ocorrência de parecer “pela rejeição”, a leitura do documento permitiu identificar aqueles que tiveram dentre os motivos da decisão o descumprimento ao art. 42 da LRF.

4.2 Resultados do exercício de 2000

Foram analisados os pareceres prévios e de reapreciação dos 293 Municípios de Santa Catarina referentes ao exercício financeiro de 2000. Apenas o Município de Matos Costa não possuía dados disponíveis para análise, o que impediu a identificação dos motivos do parecer. A Tabela 01 apresenta a síntese dos dados observados em todos os pareceres.

Tabela 01 – Resultados dos pareceres do TCE/SC sobre Municípios no ano de 2000

Parecer	Inicial		Após Reavaliação	
	Quantidade	Porcentagem	Quantidade	Porcentagem
Pela Aprovação	81	27,6%	226	77,1%
Pela Rejeição	212	72,4%	67	22,9%
Total	293	100,0%	293	100,0%
Motivos de Rejeição				
Art. 42 da LRF	197	92,9%	62	92,5%
Outros Motivos	14	6,6%	5	7,5%
Não Disponível	1	0,5%	0	0,0%
Total	212	100,0%	67	100,0%

Fonte: Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

Observa-se que dos 293 Municípios de Santa Catarina, 212 obtiveram parecer pela rejeição e 81 obtiveram parecer pela aprovação, na primeira análise feita pelo TCE/SC (inicial). Dos 212 pareceres rejeitados, 197 apresentaram como um dos motivos de rejeição o

descumprimento ao previsto no art. 42 da LRF. Neste caso, o prefeito, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contraiu obrigação de despesa que não podia ser cumprida integralmente dentro do exercício, ou deixou parcelas para serem pagas no exercício seguinte sem que houvesse suficiente disponibilidade de caixa para isso. O Gráfico 1 permite uma visualização completa dos números envolvidos nos pareceres.

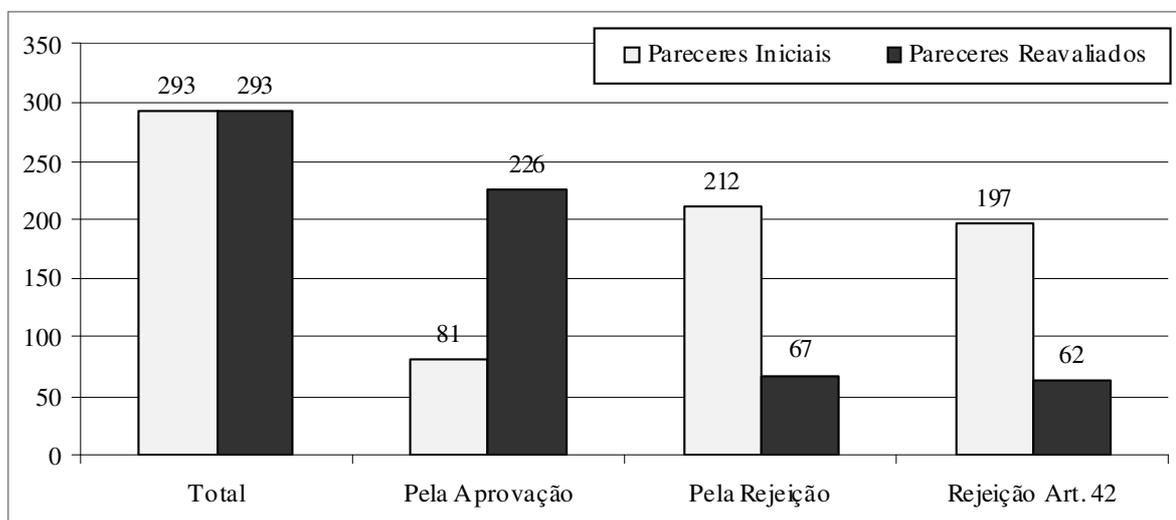


Figura 01 – Gráfico 1 Resultados dos pareceres do TCE/SC sobre os Municípios no ano de 2000
Fonte: Tabela 01. Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

O elevado número de rejeições iniciais levou o TCE/SC a realizar uma Audiência Pública com os prefeitos dos Municípios catarinenses que tiveram suas contas rejeitadas. A audiência, realizada em 11 de junho de 2002 na Assembléia Legislativa do Estado de Santa Catarina. Na ocasião, foram discutidos aspectos práticos da LRF, como a ausência de tempo para transição e início de sua vigência, quando já eram decorridos quatro meses do ano (TCE/SC) (SANTA CATARINA, 2003, p. 37). Conforme o Tribunal:

Os prefeitos que receberam parecer prévio pela rejeição das contas/2000 porque descumpriram o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal terão que evidenciar, claramente, as peculiaridades que levaram a administração municipal a esse resultado nos pedidos de reapreciação de suas contas encaminhados ao TCE. Só assim os administradores terão alguma chance de ter uma posição favorável da área técnica e do Tribunal Pleno na análise dos pedidos de reapreciação (SANTA CATARINA, 2003, p. 36).

Diante disso, após a avaliação inicial, 196 Municípios pediram a reapreciação de suas contas, com fundamento no artigo 96 do Regimento Interno do TCE/SC:

Art. 93. Do parecer prévio emitido sobre as contas municipais caberá Pedido de Reapreciação:

I - pelo prefeito, no prazo de quinze dias da publicação do parecer prévio no Diário Oficial do Estado, no que diz respeito às contas do período de seu mandato;

II - pela Câmara Municipal respectiva, no prazo de 90 dias contados do recebimento do processo relativo às contas, acompanhado do parecer prévio do Tribunal.

§ 1º Se o Prefeito ou a Câmara apresentarem Pedido de Reapreciação nos respectivos prazos, o processo será encaminhado ao órgão de controle competente para exame das preliminares de admissibilidade e análise de mérito.

§ 3º A deliberação do Tribunal Pleno no Pedido de Reapreciação apresentado pela Câmara Municipal no prazo fixado no inciso II deste artigo constituirá a última e definitiva manifestação do Tribunal a respeito da matéria (SANTA CATARINA, 2001).

Após a primeira reapreciação, 145 Municípios que apresentavam parecer prévio pela rejeição obtiveram a aprovação de suas contas, modificando significativamente o resultado

geral. Dos 293 Municípios catarinenses, 67 mantiveram o parecer pela rejeição e 226 obtiveram parecer pela aprovação. Dos 67 pareceres pela rejeição, 62 apresentaram como um dos motivos de rejeição o descumprimento ao previsto no art. 42 da LRF.

Os Gráficos 2 e 3 permitem observar a mudança no perfil dos pareceres, comparando os que definiam aprovação e rejeição em 2000, antes e depois da reapreciação das contas.

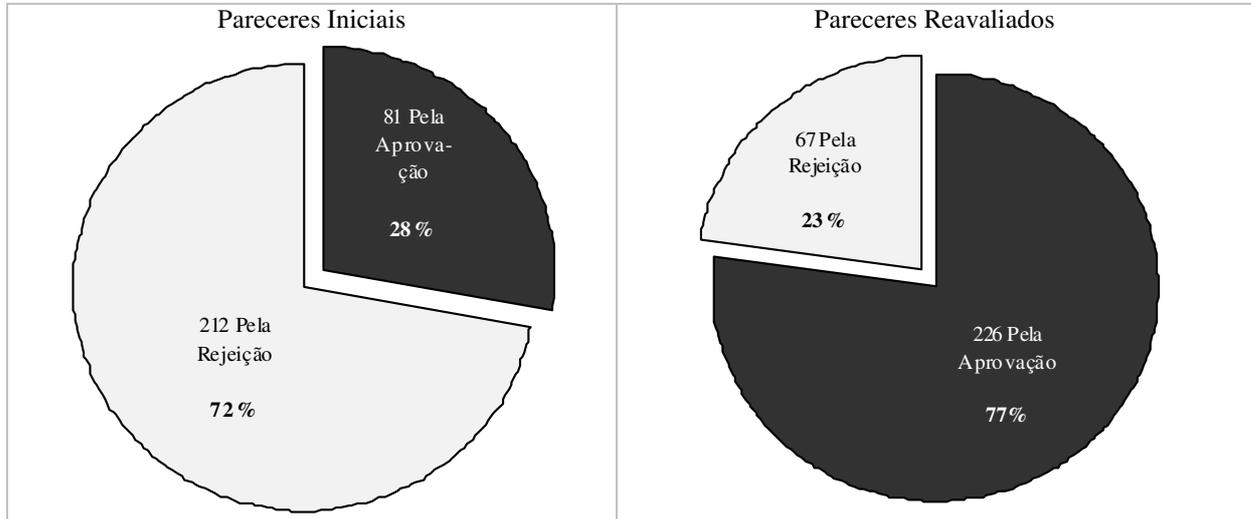


Figura 02 – Gráficos 2 e 3 - Resultados dos pareceres do TCE/SC sobre os Municípios no ano de 2000
Fonte: Tabela 01. Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

É possível observar que o número de rejeições e aprovações iniciais foi invertido, refletindo o resultado da audiência pública realizada.

4.3 Resultados do exercício de 2004

Foram analisados os pareceres prévios e de reapreciação das contas dos 293 Municípios de Santa Catarina. Apenas o Município de Presidente Castelo Branco não possuía dados disponíveis para análise, impedindo a identificação dos motivos do parecer. A Tabela 02 apresenta a síntese dos dados observados em todos os pareceres.

Tabela 02: Resultados dos pareceres do TCE/SC sobre Municípios no ano de 2004

Parecer	Inicial		Após Reavaliação	
	Quantidade	Porcentagem	Quantidade	Porcentagem
Pela Aprovação	216	73,7%	233	79,5%
Pela Rejeição	77	26,3%	60	20,5%
Total	293	100,0%	293	100,0%
Motivos de Rejeição				
Art. 42 da LRF	68	88,3%	55	91,7%
Outros Motivos	8	10,4%	5	8,3%
Não Disponível	1	1,3%	0	0,0%
Total	77	100,0%	60	100,0%

Fonte: Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

No ano de 2004, as prefeituras demonstraram melhor desempenho em relação ao cumprimento da LRF, principalmente no que se refere aos restos a pagar, pois já na primeira análise o número de rejeições foi menor do que o número de aprovações.

Observa-se que 77 Municípios obtiveram parecer pela rejeição e 216 obtiveram parecer pela aprovação na primeira análise feita pelo TCE/SC. Dos 77 pareceres pela rejeição, 68 apresentaram como um dos motivos o descumprimento do art. 42 da LRF. O gráfico 4 permite uma visualização completa dos números envolvidos nos pareceres.

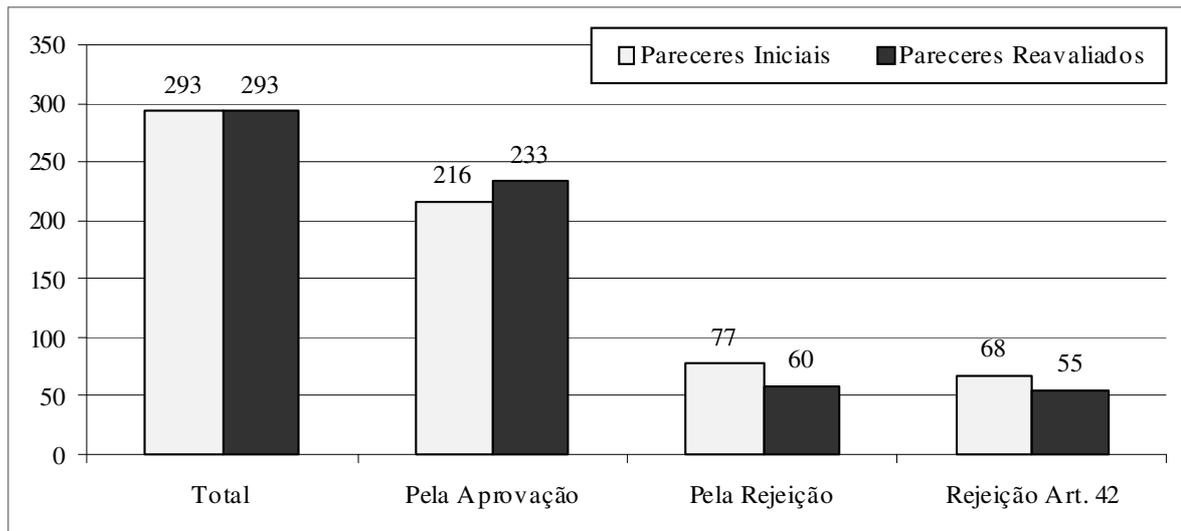


Figura 03 – Gráfico 4 – Resultados dos pareceres do TCE/SC sobre os Municípios no ano de 2004
Fonte: Tabela 02. Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

Após a avaliação prévia (parecer inicial), 54 Municípios que apresentavam parecer prévio pela rejeição solicitaram reapreciação de suas contas e, destes, 17 obtiveram aprovação. Assim, dos 293 Municípios catarinenses, 60 Municípios mantiveram o parecer pela rejeição e 233 obtiveram parecer pela aprovação. Dos 60 pareceres pela rejeição, 55 apresentaram como um dos motivos (ou único motivo) de rejeição o descumprimento do previsto no art. 42 da LRF.

4.4 Comparação dos resultados entre os exercícios de 2000 e 2004

Nesta seção, busca-se comparar os resultados dos pareceres do TCE/SC referentes aos dois primeiros finais de mandato após a vigência da LRF. A Tabela 03 sintetiza os principais dados para comparação entre os exercícios financeiros de 2000 e 2004, e demonstra a apuração de relações que podem favorecer o entendimento da evolução.

Tabela 03: Comparação dos pareceres do TCE/SC sobre os Municípios em 2000 e 2004

Resultados / Anos	2000	2004
(A) Total de Pareceres	293	293
Parecer Inicial		
(B) Pela Rejeição	212	77
(C) Rejeição pelo Art. 42 da LRF	197	68
Participação do Art. 42 no Total de Rejeições (C / B)	92,9%	88,3%
Rejeição pelo Art. 42 em Relação ao Total de Pareceres (C / A)	67,2%	23,2%
Parecer Após Reavaliação		
(D) Pela Rejeição	67	60
(E) Rejeição pelo Art. 42 da LRF	62	55
Participação do Art. 42 no Total de Rejeições (E / D)	92,5%	91,7%
Rejeição pelo Art. 42 em Relação ao Total de Pareceres (E/A)	21,2%	18,8%

Fonte: Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

Observa-se na Tabela 03, que nos pareceres iniciais referentes ao ano de 2000, as rejeições de contas relativas ao descumprimento da exigência do art. 42 da LRF representaram 67,2% dos pareceres (293), enquanto que no ano de 2004 tal descumprimento atingiu apenas 23,2% dos pareceres.

No ano de 2000, 92,9% das rejeições de contas em parecer inicial deveram-se ao descumprimento do art. 42 da LRF, enquanto que no ano de 2004 a relação representou 88,3%. Assim, conclui-se que a inscrição em restos a pagar sem respaldo financeiro representou o principal motivo de rejeição das contas dos prefeitos, sendo que aproximadamente 9 em cada 10 pareceres de rejeição apontam tal desobediência a LRF como um ou o único dos motivos para rejeição em 2000 e 2004.

No Gráfico 5, são visualizados os dados de comparação entre os anos de 2000 e 2004. Optou-se por utilizar apenas dados referentes à última apreciação feita pelo Tribunal sobre as prestações de contas dos prefeitos, ou seja, após os pedidos de reapreciação e emissão de pareceres reavaliados, por serem estes entendidos como a decisão final proferida pela corte.

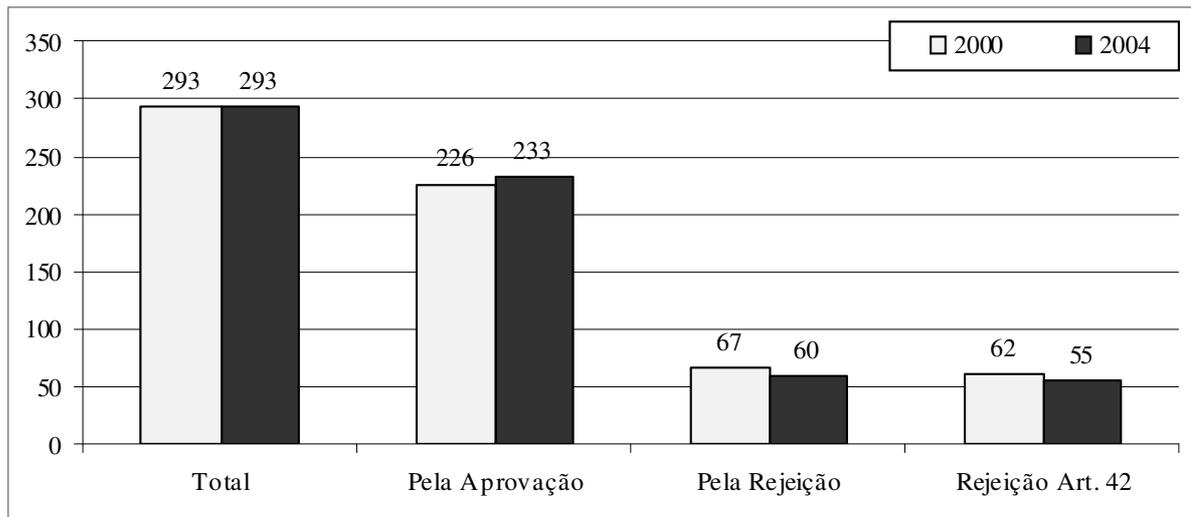


Figura 04 – Gráfico 5 - Comparação dos pareceres reavaliados em 2000 e 2004
Fonte: Tabela 03. Adaptado de TCE/SC (SANTA CATARINA, 2009).

Observa-se no Gráfico 5 e na parte da Tabela 03, referente aos pareceres reavaliados (após a reapreciação das contas), que os números de 2000 e de 2004 ficaram mais próximos:

- Houve 62 pareceres com reprovação de contas em 2000 referentes ao art. 42 da LRF, representando 92,5% das rejeições. No ano de 2004, foram emitidos 55 pareceres de rejeição de contas em função do mesmo motivo, representando 91,7% dos pareceres por rejeição de contas.
- Em 2000, dos 293 pareceres emitidos, 21,2% (62 casos), referiam-se ao descumprimento do art. 42 da LRF. Em 2004, esse número de casos caiu para 55, que representa 18,8% dos 293 pareceres emitidos.

Mesmo apresentando uma grande diminuição no número de rejeições, a primeira reapreciação ainda manteve a predominância de rejeições por descumprimento ao art. 42 da LRF, o que transforma este num dos pontos mais críticos em termos de aplicação da Lei.

5 CONCLUSÕES

Considera-se atingido o objetivo do artigo, de apresentar os resultados da verificação do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) em relação ao cumprimento do limite para inscrição em restos a pagar nos Municípios abrangidos. Os dados, análises e considerações apresentadas permitiram conhecer o desempenho dos Municípios catarinenses em relação à vedação prevista no art. 42 da LRF, nos últimos anos de mandato dos prefeitos, a partir da observação dos pareceres emitidos pelo TCE/SC.

Os dados disponibilizados pela corte de contas competente foram considerados satisfatórios para a pesquisa, pois o cumprimento dos limites relativos a restos a pagar é verificado e divulgado abertamente por meio de pareceres completos na Internet. Todos os pareceres de rejeição das contas dos prefeitos fazem referência aos motivos que levaram a essa decisão, em especial ao descumprimento do art. 42 da LRF.

Assim, conclui-se que a inscrição em restos a pagar sem respaldo financeiro representa o principal motivo de rejeição das contas dos prefeitos, sendo que, aproximadamente 9 em cada 10 pareceres de rejeição, apontam tal desobediência à LRF como um (ou o único) dos motivos para rejeição. Apesar da expressiva diminuição no número de pareceres indicando rejeição de 2000 para 2004, a primeira reapreciação ainda manteve a predominância de rejeições em função do descumprimento do art. 42 da LRF, o que transforma este num dos pontos mais críticos da aplicação da Lei.

A rejeição inicial das contas de 212 prefeituras no ano 2000, sendo 197 relativos aos problemas com restos a pagar, deu ao tema a devida importância e gerou resultados em 2004, que apresentou diminuição das rejeições por esse motivo (62 prefeituras).

Para pesquisas futuras, recomenda-se a continuidade da análise em exercícios financeiros posteriores, também de termos de mandatos de prefeitos, bem como a expansão da análise para outros Estados cujos Tribunais de Contas disponibilizem acesso livre aos seus pareceres sobre as contas municipais.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:**

Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 dez. 2008.

_____. **Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000:** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 dez. 2008.

_____. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964:** Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 dez. 2008.

_____. **Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000;** Altera o Decreto-Lei n. 2.848/40 – Código Penal, a Lei nº 1.079/50, e o Decreto-Lei nº 201/67. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 dez. 2008.

_____. Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão. **Lei de Responsabilidade Fiscal.** Brasília: Senado Federal, 2001. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/>>. Acesso em: 06 abr. 2001.

_____. Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão. **Manual Técnico de Orçamento MTO:** versão 2008. Brasília, 2008. Disponível em: <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/MTO_2008_03.pdf>. Acesso em: 18 dez. 2008.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional e Secretária de Orçamento Federal. **Portaria Conjunta n. 3, de 14 de outubro de 2008:** Aprova os Manuais de Receita Nacional e de Despesa Nacional e dá outras providências. Ministério da Fazenda (MF) e Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG).

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n. 1.111, de 29 de novembro de 2007**: aprova o apêndice ii da resolução CFC n. 750/93 sobre os princípios fundamentais de contabilidade. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001111>. Acesso em: 25 abr. 2009.

CRUZ, Flávio da; VICCARI JÚNIOR; GLOCK, Jose Osvaldo. et al. (Org.). **Comentários à Lei n. 4.320**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CRUZ, Flávio da. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
_____. **Contabilidade e movimentação patrimonial no setor público**. Florianópolis: [s.n], 1989.

IBGE. **Contagem populacional de 2007**: Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, dados referentes ao Estado de Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/contagem2007/default.shtm>>. Acesso em: 24 jan. 2009.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RIBAS JUNIOR, Salomão. **Retratos de Santa Catarina**. 6. ed. Florianópolis: Retratos, 2005.

SANTA CATARINA. Constituição (1989). **Constituição do Estado de Santa Catarina**: promulgada em 5 de outubro de 1989. Disponível em: <<http://200.192.66.20/alesc/docs/especial/constituicao.doc>>. Acesso em: 14 jan. 2009.

_____. Tribunal de Contas do Estado. Audiência pública debate contas/2000. **Revista do TCE**, Florianópolis, v. 01, n. 01, p. 36-37, fev. 2003.

_____. Tribunal de Contas do Estado. **Final de mandato**: orientações aos gestores públicos municipais. Florianópolis: TCE/SC, 2008. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/site/publicacoes/livros/pdf/cartilha_TCE_2008.pdf>. Acesso em: 14 janeiro 2009.

_____. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **Guia da lei de responsabilidade fiscal**. 2. ed. Florianópolis: TCE/SC, 2002. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/site/publicacoes/livros/pdf/guia_lrf_2ed.pdf>. Acesso em: 19 fev. 2009.

_____. Tribunal de Contas do Estado. **Relatório das decisões sobre contas municipais, referentes a 2000 e 2004**. Disponível em: <<http://www.tce.sc.gov.br/web/contas/municipal-decisoes>>. Acesso em: 14 janeiro 2009.

_____. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução n. TC-06/2001 e alterações**: Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.tce.sc.gov.br/site/legislacao/arquivos/RTC-06-2001.pdf>>. Acesso em: 14 jan. 2009.

_____. Governo do Estado de Santa Catarina. **Turismo**: os jeitos da terra. Disponível em: <<http://www.sc.gov.br/conteudo/santacatarina/turismo/contrastes/index.html>>. Acesso em 03 maio 2009.