

Salvador, 13 de dezembro de 2007

Refere-se ao entendimento desta Diretoria de Contabilidade Pública concernente à inclusão da despesa referente à aquisição de material de consumo e equipamento permanente no art. 8º do Decreto nº 10.568, de 09 de novembro de 2007, que estabelece quais despesas serão mantidas como Restos a Pagar não processados.

Senhor Superintendente,

1. Sobre o assunto a lei nº 4.320/64 estabelece para a contabilização do exercício as despesas legalmente empenhadas, dependendo, assim da iniciativa do administrador expedindo um determinado ato ou documento. Esse procedimento foi alterado pelo § 2º do Art 50 da LRF que impôs a ocorrência do fato gerador como condição determinante para registro da despesa pública (regime de competência), não dependendo somente da iniciativa do administrador, mas também da entrega do bem, ou a realização, mesmo que parcial, do serviço:

*“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 (grifo nosso), apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;”*

2. Os entendimentos abaixo relacionados, de autores com notório conhecimento sobre a matéria, dão sustentação ao procedimento adotado pelo Governo do Estado da Bahia:

2.1. Edson Ronaldo Nascimento em seu Livro “Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal”, 2ª edição – STN, página 12, faz a seguinte citação:

*“Como já asseveramos, a Lei Complementar nº 101 de 2000 - LRF, não revoga a Lei nº 4.320/64. Os objetivos das duas normas são distintos: enquanto a Lei nº 4320/64 estabelece as normas gerais para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços, a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a gestão fiscal. Por outro lado, a Constituição Federal deu à Lei nº 4.320/64 o status de Lei Complementar. Mas, existindo algum dispositivo conflitante entre as duas normas jurídicas, prevalece a vontade da Lei mais recente.*

*Um exemplo concreto, verifica-se a partir de algumas alterações sofridas pela Lei nº 4.320/64, quais sejam:*

- 1. Conceito de dívida fundada;*
- 2. Conceito de empresa estatal dependente;*
- 3. Conceito de operações de crédito.*
- 4. Tratamento dado aos Restos a Pagar (grifo nosso) “*

2.2 Teixeira Machado Jr. E Heraldo da Costa Reis em seu livro “A Lei 4.320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal”, 31ª edição – IBAM – 2003, páginas 91-2, faz o seguinte relato:

*“Foi provavelmente à utilização irregular dos restos a pagar que motivou a redação do art. 42 da LRF, que agora passou a conceituá-lo como ‘obrigação de despesa não paga até 31 de dezembro’. (...) O momento em que se consuma a obrigação de despesa e, portanto, constitui os restos a pagar, não mais depende da iniciativa do administrador, expedindo um determinado ato ou documento, mas se aperfeiçoa com a efetiva entrega (ou início da entrega), pelo particular, do bem ou serviço para consumo ou uso pela Administração (grifo nosso)”*

2.3 O Professor de Contabilidade Pública da USP, Valmon Slomski, abordou a questão dos Restos a Pagar no I Seminário Internacional de Contabilidade Pública e seu entendimento foi o seguinte:

*“ em virtude do regime de competência para a despesa pública imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, não haverá Restos a Pagar não processados de bens, pois se o bem for entregue deverá ser liquidada a despesa e se não foi*

*entregue deverá repercutir no próximo exercício do qual é a sua competência. Assim, para ele só poderá haver Restos a Pagar não processados de prestações de serviços cuja competência é do exercício, mas que não há possibilidade de ser liquidado.”*

2.4 Constata-se claramente pelo posicionamento dos autores acima citados que a despesa pública só poderá ser registrada quando da efetiva entrega do bem, ou realização do serviço, obedecendo assim o regime da competência, afastando a possibilidade de inscrição em Restos a Pagar não Processados.

3. Outros Estados da Federação corroboram com o entendimento adotado pelo Governo do Estado da Bahia:

3.1 O Decreto nº 22.340 do Governo do Estado de Sergipe, determina no seu Art 5º, § 3º:

*“Art. 5º. Toda despesa legalmente empenhada, cuja prestação de serviço, entrega de material/equipamento ou execução de obra tenha ocorrido, parcial ou integralmente, no exercício, deverá ser paga no próprio exercício, ou, se inscrita em Restos a Pagar, deverá atender as disposições dos parágrafos 1º e 2º deste artigo.*

*§ 1º. Considerar-se-á Restos a Pagar-Processado, toda despesa legalmente empenhada e liquidada, cuja prestação de serviço, entrega de material/equipamento ou execução de obra tenha ocorrido, parcial ou integralmente, no exercício, desde que haja disponibilidade de caixa para seu efetivo pagamento na conta do órgão ou Entidade, decorrente de repasse de recursos do Tesouro, bem como de recursos próprios e/ou vinculados, de outras fontes.*

*§ 2º. Considerar-se-á Restos a Pagar-Não Processado, toda despesa legalmente empenhada e não liquidada, relativa a consumo de água, luz, telefone, correios, ressarcimento de pessoal requisitado e outras despesas contratuais do mês de dezembro/2003, cujo valor seja efetivamente conhecido ou não, devendo ser inscrita pelo seu valor real ou estimativo médio, desde que haja disponibilidade de caixa para seu efetivo pagamento na conta do órgão ou Entidade, decorrente*

*de repasse de recursos do Tesouro, bem como de recursos próprios e/ou vinculados, de outras fontes.*

**§ 3º. Será vedada a inscrição, em Restos a Pagar, de despesa com diárias, bem como de qualquer despesa cuja prestação de serviço, entrega de material/equipamento ou execução de obra não se concretize até o encerramento do exercício** (grifo nosso). “

3.2 O Manual de Encerramento do Exercício do Governo Estadual do Rio de Janeiro, cita o trecho abaixo do Livro “A Lei 4320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal”, 31ª edição - IBAM página 97, cujos autores são os renomados mestres J. Teixeira Machado Jr e Heraldo da Costa Reis,

*“Em Restos a Pagar, repita-se, só devem ser inscritas aquelas obrigações decorrente de contratos, convênios ou de leis, cuja certeza de liquidez do credor já tenha sido verificada e constatada pela administração da entidade”.*

4. O regime de competência para as despesas públicas, incluindo aqui os restos a pagar não processados, é um procedimento adotado por esta Diretoria há vários anos, inclusive o SICOF está concebido para o cancelamento de todos os empenhos de material de consumo e material permanente não liquidados dentro do exercício.

5. Deve ser alertado que a alteração do Decreto de Encerramento, ou o não cumprimento do mesmo, poderá distorcer os relatórios da LRF do último quadrimestre do exercício de 2007, no que tange ao Resultado Primário do Governo do Estado da Bahia, além de possibilitar a ocorrência de ressalva na Prestação de Contas do Governador.

6. Por todos os posicionamentos citados anteriormente, a DICOP fica impossibilitada de efetuar a inclusão da despesa referente à aquisição de material de consumo e equipamento permanente no art. 8º do Decreto nº 10.568, de 09 de novembro de 2007.

À consideração superior.

Vinicius Miranda Morgado  
Gerente da GENOR

Washington Bonfim Mascarenhas Ventim  
Diretor da DICOP

De acordo, encaminhe-se aos Diretores de Finanças Públicas e aos Gestores de setores equivalentes integrantes da Administração Direta, Autarquias, Fundos, Fundações Públicas e Empresas Estatais Dependentes.

Olintho José de Oliveira  
Superintendente da Administração Financeira