

# O ordenador de despesas e a Lei de Responsabilidade Fiscal

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes

## Sumário

1. A função de ordenar despesas. 2. Princípio da legalidade e a ordem ilegal. 3. Despesa Pública. 4. Nota de empenho. 5. Empenho e ato de contrair obrigação. 6. Empenho e dotação orçamentária. 7. Declaração do ordenador de despesa. 8. Adequação financeira. 9. Compatibilidade com o plano plurianual e com a LDO. 10. Dispensa da declaração do ordenador de despesa. 11. Omissão do ordenador de despesas em declarar. 12. Pagamento. 13. Pagamento antecipado. 14. Atos equivalentes a ordenar despesas. 14.1. Restos a pagar. 14.2. Atos equivalentes a operação de crédito. 14.3. Atos equivalentes a contrair obrigação. 14.4. Despesas decorrentes de operações de crédito. 14.5. Outros atos que geram aumentos na despesa. 15. Ordenador de despesas e atos do subordinado. 16. Excludente de responsabilidade do ordenador de despesas. 16.1. Ausência de alerta pelos tribunais de Contas. 16.2. Falha estrutural e a inexigibilidade de outra conduta. 16.3. Ausência de dolo. 16.4. Recursos de convênio ou de transações. 16.5. No caso particular de Municípios. 17. Conclusões sobre ordenador de despesas.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF –, o ordenador de despesas foi extremamente valorizado no aspecto da responsabilidade: exige a norma, como condição de validade de determinados atos, não só que ordene a despesa, mas que proceda previamente a análise dos fatores que ensejam ou não a sua regularidade e avalie ainda a compatibilidade do ato com o orçamento, com a lei de diretrizes orçamentárias

Jorge Ulisses Jacoby Fernandes é Procurador do Ministério Público junto ao TCDF.

e com o plano plurianual. A LRF promove o ordenador de despesas de especialista em sistemas de pagamentos públicos em verdadeiro analista de finanças públicas.

Por esse motivo, investir na valorização e na formação desses profissionais passou a ser uma garantia para a boa imagem da própria entidade.

É consabido que o ordenador de despesas deve pautar seus atos tendo em conta três preceitos fundamentais do controle da despesa pública: legalidade, fidelidade funcional e cumprimento do programa de trabalho. Sob essa tríplice percepção, será abordada a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>1</sup>.

### 1. A função de ordenar despesa

Ordenador de despesas é o servidor público investido de autoridade e competência para emitir empenho e autorizar pagamentos<sup>2</sup>.

A rigor não é o título de um cargo, pois pode ser exercido por um Diretor-Geral, Secretário-Geral, Diretor-Executivo, Presidente de órgão ou entidade. Contudo, pela natureza da função, é inscrito com esse título junto aos órgãos que gerem o sistema financeiro da entidade e também junto aos Tribunais de Contas, no chamado rol de responsáveis.

O ordenador de despesas deve sempre ser um servidor público, ocupante de cargo público – titular de cargo de confiança com ou sem vínculo efetivo – ou empregado público. Aliás, é importante notar que constituem aberrações administrativas nomear agente político – integrante da magistratura, do Ministério Público ou do parlamento – para exercer cargo de confiança administrativo ou, mais grave ainda, ser ordenador de despesas. O Direito não pode dar garantias de vitaliciedade e inamovibilidade, no caso de juízes e promotores, e depois nulificar essas garantias apenas pela ambição de maior remuneração desses agentes. Cargo de confiança é para ser exercido por servidor público que fica sujeito ao estatuto pró-

prio desses servidores e nunca a LOMAN ou LONMP. Quanto ao desempenho dessa função por parlamentar, vereador ou deputado, o fato também é irregular, porque inexistente regulamentação que permita apurar a responsabilidade desses agentes. Diante desse quadro, a proposta tem sido no sentido de responsabilizar quem procedeu a nomeação irregular.

Como regra, o ordenador de despesas e o agente responsável pelo recebimento, verificação, guarda ou aplicação de dinheiros, valores e outros bens públicos respondem pelos prejuízos que acarretam à Fazenda<sup>3</sup>.

Por esse motivo, compete-lhes zelar pela boa e regular aplicação de recursos públicos, tanto nos atos que praticam como naqueles que ocorrem no âmbito das repartições públicas.

### 2. Princípio da legalidade e a ordem ilegal

Antes de ordenar a despesa, deve o agente verificar se há norma legal que a autorize<sup>4</sup>. Recomenda-se que seja agregada na rotina, especialmente para os que não trabalham em sistemas informatizados como o SICAF, da esfera federal, ou sistema similar, a instituição de formulários com campo próprio para registrar o amparo legal da despesa.

Estando o ordenador de despesas inserido na estrutura administrativa do órgão e, portanto, sujeito a hierarquia superior, poderá ocorrer de receber determinação de legalidade duvidosa. Juridicamente, como servidor, o ordenador de despesas só pode recusar-se ao cumprimento de ordem *manifestamente* ilegal<sup>5</sup>. Desse modo, diante da dúvida, deve o ordenador de despesas dar cumprimento à ordem; o Direito só autoriza a descumprir-la quando a ilegalidade for manifesta, evidente, de percepção elementar.

Nada obstante, em tais hipóteses, como em outras, também é dever do ordenador de despesas registrar que pratica o ato em acatamento a ordem superior – se possível obtendo a determinação também escrita, não

sendo recomendável o simples *de ordem* – e alertar a autoridade para a possível, no caso de dúvida, ou manifesta ilegalidade.

Quando houver registro da ordem escrita, em que a ilegalidade não for manifesta, e tendo o ordenador de despesas informado à autoridade superior a respeito dessa circunstância, não se lhe pode imputar responsabilidade. Devem os órgãos de controle dirigir-se ao superior hierárquico e citá-lo para que se consolide o acatamento dos princípios da ampla defesa e do contraditório e, diante das razões, então, sim, imputar a responsabilidade.

Em se tratando de acatamento de ordem manifestamente ilegal, provado que o subordinado procedeu em acatamento à ordem, impõe-se a responsabilidade solidária na reparação da lesão, se houver. Independentemente do dever solidário na reparação do dano<sup>6</sup>, caso venha a ser imputada multa pelo Tribunal de Contas, também serão solidários chefe e subordinado na obrigação de pagá-la. Sob o aspecto criminal, as noções de partícipe, co-autor e concurso de pessoas já estão há muito assentadas na doutrina e na jurisprudência, permitindo que também sejam utilizadas para a responsabilização do ordenador de despesas e seu superior hierárquico.

### 3. Despesa pública

Quando a Administração Pública assume um compromisso que implique realização de despesas, como regra, deve proceder a reserva de recursos previstos no orçamento para cumpri-lo. Aqui se evidencia a aplicação prática dos princípios da fidelidade funcional e do cumprimento do programa de trabalho.

A fidelidade funcional é sintetizada por Afonso Gomes Aguiar como o dever que tem aquele que arrecada ou utiliza dinheiro público, ou que tenha sob sua guarda e responsabilidade valores ou bens públicos no sentido de que submeta os atos de gestão financeira e patrimonial à verificação da probidade, zelo e conservação dos bens sub-

metidos à sua guarda e responsabilidade. Entende o autor que desse preceito se originou o princípio da exação.

Quanto ao cumprimento do programa de trabalho, é justamente no momento em que autoriza a despesa que o ordenador dá efetividade a esse preceito.

Desse modo, todas as obrigações ficam documentadas<sup>7</sup> e quantificadas monetariamente por meio de uma operação denominada empenho. Nos termos da lei<sup>8</sup>, o “empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente de implemento de condição”.

Para assegurar a harmonia entre o orçamento e as regras jurídicas que criam a obrigação, foi vedada, como regra, a realização de despesa sem prévio empenho<sup>9</sup>. Mais do que isso, cada empenho deve corresponder exatamente ao valor a ser pago, de uma só vez.

Foram estabelecidas apenas três exceções, em que o valor empenhado pode não coincidir exatamente com o valor devido da obrigação, sintetizadas nos seguintes casos:

- empenho por estimativa, feito desse modo porque o valor exato não pode ser previamente determinado;
- empenho global, que ocorre para atender as despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento;
- outros casos especiais, previstos na legislação específica, em que for dispensada a emissão da nota de empenho<sup>10</sup>.

O uso do empenho por estimativa tem sido objeto de preocupações por parte dos órgãos de controle. Na prática, algumas autoridades, com dificuldade de definir o objeto, promovem licitação e contrato estimando o consumo de bens ou serviços. Por lei, como regra, o procedimento é vedado<sup>11</sup>.

Alguns tipos de contrato, em especial os de telefonia, água, luz, combustível, bilhetes de viagem, ou com valores pós-definidos, podem ser enquadrados como empenho por estimativa. Por se tratar de regra que abre exceção, há de ter interpretação restritiva<sup>12</sup>. Ha-

#### 4. Nota de empenho

vendo diferença entre o valor que foi empenhado e o valor devido, portanto diferença a pagar, poderá ser feito o empenho complementar; sobrando valores empenhados, a diferença correspondente reverte para a mesma dotação (Cf. MACHADO, 1991, p. 104).

Como segunda exceção à regra, foi prevista a hipótese em que a Administração assina um contrato a ser executado em parcelas ou prestações mensais. Nesse caso, diferentemente da hipótese anterior, é previamente conhecido o valor total – que se convencionou denominar global – da obrigação. Portanto, não haverá diferença entre o valor empenhado e o que vier a ser pago, mas pequenas diferenças entre as próprias parcelas.

Como exemplo, pode ser estabelecido o valor de uma obra, cujo cronograma físico-financeiro sofrerá alterações de acordo com o desenvolvimento da mesma, mas que no final será cumprido na totalidade.

Afonso Gomes de Aguiar exemplifica com o contrato de locação destinado à instalação e funcionamento de serviços públicos, em que o valor total é conhecido, mas a parcela é abatida mensalmente do valor global e no valor correspondente a ser pago (1999, p. 201).

A terceira hipótese em que se constitui a obrigação sem prévio empenho foi deixada ao prudente arbítrio do legislador. Por construção interpretativa, passou-se a considerar nessas hipóteses todos os casos em que a Lei constituiu a obrigação, ao invés de entender-se que as exceções seriam definidas em Lei. Desse modo, é o fato gerador, constitutivo da obrigação, que foi excepcionado do empenho.

Nesse caso, o ordenador de despesas não atua pela própria vontade, mas em cumprimento à determinação legal, à qual está vinculada toda a Administração Pública. Comungando desse entendimento, obtempera Afonso Gomes Aguiar: “a norma admitiu que casos especiais previstos na legislação específica possam ser processados independentemente não apenas da previdência, mas da inexistência do próprio ato de empenho da despesa” (p. 199).

Neste passo, é bom lembrar que o ato administrativo, *interna corporis*, do ordenador de despesas que separa recursos orçamentários no momento em que a obrigação é constituída é o empenho, mas este pode ou não ser formalizado com a emissão de um documento – nota de empenho. Em casos expressamente previstos em lei, pode a nota de empenho até ter valor jurídico equivalente ao contrato e ser objeto inclusive de demanda judicial<sup>13</sup>.

Como a nota de empenho materializa o empenho, por vezes questionam se a mesma deve preceder o compromisso ou ser dele decorrente. A resposta é que em princípio o empenho é o próprio compromisso na área financeira e o seu momento deveria, em tese, preceder a formalização externa pelos atos jurídicos pertinentes. Contudo, desde que ocorra no procedimento administrativo, não há irregularidade.

O que se não admite é seja firmado um compromisso sem o prévio empenho, mas, se o mesmo no âmbito interno é concomitante ou alguns dias a posterior com dotação suficiente e adequada, não há problemas maiores em flexibilizar a norma às rotinas da organização. Em algumas entidades, as minutas de contrato são examinadas pelo órgão jurídico, encaminhadas ao setor financeiro para verificar a existência de recursos, assinadas pelos contratantes, devolvidas ao setor financeiro para empenho, elaborado extrato e encaminhado à publicação. O mais correto seria que logo na primeira passagem pelo setor financeiro fosse feito o empenho e, não consumada a obrigação, anulado, com reversão à dotação. Ocorre que, em função das realidades locais e do volume de omissões na assinatura do contrato, as ocorrências de anulações podem justificar o procedimento descrito.

O que não se deve admitir é que o contrato tenha eficácia, isto é, efeitos no mundo concreto – como por exemplo, início da obra ou do fornecimento –, sem que tenha ocorri-

do o empenho prévio. Além dessa providência, também precede à eficácia a publicação, quando exigível<sup>14</sup>.

### 5. Empenho e ato de contrair obrigação

Ressalvadas as hipóteses expressamente excepcionadas pela Lei, não podem os agentes públicos contrair obrigação sem prévio empenho.

Para assegurar-se do fiel cumprimento desse comando, a Lei que criminalizou as condutas pertinentes à responsabilidade fiscal tipificou como crime ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei<sup>15</sup>.

Com o mesmo objetivo, foi equiparado a contrair operações de crédito e também vedada a “assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes”. Foi ainda coibida a praxe ilegal que se vinha desenvolvendo no sentido de assumir obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores de bens e serviços, para pagamento a posteriori<sup>16</sup>.

### 6. Empenho e dotação orçamentária

Casos há, porém, que esse compromisso, formalizado mediante a reserva de recursos orçamentários, pode não ser atendido com o volume de recursos financeiros existentes.

Para não permitir que fosse alegado erro ou negligência, visando a exclusão da tipicidade penal, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu que, no ato de empenho, compete ao ordenador de despesas verificar a adequação entre o valor empenhado e o orçamento.

Nesse ponto, a própria Lei de Responsabilidade Fiscal definiu que se considera

“adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício”.

Esse dispositivo legal apresentou novos termos, como despesas de *mesma espécie*, e uma forma de apuração especial, merecendo exame mais atento.

Preliminarmente, insta notar que para o ordenador de despesas a compreensão do orçamento exige o conhecimento da classificação das contas públicas que são utilizadas para facilitar e padronizar as informações que se deseja obter.

Tendo por referência a União federal, classificam-se as dotações no orçamento para evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, sob critérios: institucional, funcional-programática, econômico e por fonte de recursos.

No Brasil, há uma certa uniformidade na classificação das contas, em razão das regras impostas originariamente pela Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, que determinou o uso da classificação funcional-programática. Por meio desse sistema de classificação, obteve-se a vinculação das dotações orçamentárias a objetivos de governo e à fácil análise do desenvolvimento dos programas.

Na atualidade, a classificação funcional-programática é composta de 17 dígitos com a seguinte configuração e significado:

XX (função)

XXX (programa)

XXXX (subprograma)

XXXX (projeto, iniciando por unidade ímpar; ou atividade, iniciando por unidade par)

XXXX (subprojeto ou subatividade).

A Lei de Responsabilidade Fiscal exigiu que a verificação da adequação da despesa a ser empenhada com o orçamento tivesse dotação específica e suficiente. Quando não houvesse esse nível de detalhamento no or-

çamento, poderia estar abrangida por crédito genérico.

Crédito genérico, embora não conceituado na lei, deve ser entendido como aquele discriminado na classificação funcional-programática em função e programa. Aí se compreende a recomendação feita pela norma para definir se há adequação orçamentária ou não: somar todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, para verificar se não são ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício.

Importa notar que no inciso I do art. 16 foi previsto que, além da manifestação do ordenador de despesa em forma de declaração, o processo deve ser instruído com a estimativa de impacto orçamentário-financeiro da despesa, no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes. Certamente essa estimativa, em homenagem ao princípio da segregação das funções<sup>17</sup>, não deve ser feita pelo ordenador de despesas, mas por outro órgão ou agente a fim de que se efetive o controle sobre essa função.

Não é possível empenhar uma despesa sem que exista dotação orçamentária, porque não existe saldo de dotação a descoberto. Quando uma despesa está autorizada no orçamento, significa que o parlamento aprovou um determinado objetivo a ser realizado pela Administração Pública e um montante definido em moeda nacional que autoriza seja gasto nesse objetivo. A dotação orçamentária não significa a disponibilidade dos recursos financeiros para pagamento, assim como o empenho não é, como regra, documento jurídico suficiente para o credor exigir o crédito.

No cotidiano, especialmente nas unidades em que os sistemas informatizados não possuem chaves de controle, é possível empenhar despesas cujo somatório no exercício ultrapasse a dotação. Essa irregular prática deve ser severamente coibida, pois implica assumir obrigação sem qualquer possibilidade de efetuar o pagamento.

Muitas vezes, a unidade desenvolve essa prática contando com dotações adicionais

a serem liberadas futuramente. Mesmo nesses casos, ser condescendente implica admitir que a vontade do administrador é superior à vontade do povo, expressa pelos seus legítimos representantes, materializada na Lei; no mínimo, é um descaso com o princípio da legalidade<sup>18</sup>.

Poderá ocorrer, no entanto, que a Administração Pública assuma um compromisso sem possuir dotação orçamentária para honrá-lo. Embora as normas sejam silentes sobre o tema, é fato que freqüente o cotidiano de muitas repartições públicas. Tenha-se presente o caso de um Município que firma um convênio com órgão federal para a execução de uma obra, por exemplo: licita o objeto e acaba até assinando o contrato se, de acordo com o cronograma físico-financeiro, puder honrá-lo nos termos do repasse de recursos previstos nos termos do convênio. O mais correto seria, sem dúvidas, contabilizar a previsão dos ingressos dos valores do convênio no orçamento e só depois efetuar a licitação, empenhar o valor, assinar o contrato. Ocorre que procedendo desse modo dificilmente seria exequível o cronograma físico-financeiro. Por isso, é comum que se licite na expectativa dos recursos ou se proceda à pré-qualificação dos licitantes aguardando a chegada dos recursos para assinar o contrato imediatamente após o ingresso do financeiro. Essa prática vem sendo admitida não como ofensa à norma, mas como reconhecimento de que há uma lacuna na legislação que regula o tema, especialmente no caso particular. As hipóteses particulares, como é sabido, não são reguladas pela lei, que é propositadamente genérica.

### *7. Declaração do ordenador de despesa*

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no seu esforço de tornar transparente as finanças públicas e definir responsabilidade, passou a obrigar que o ordenador de despesa declare que a despesa tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária

anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

É preciso verificar em que casos essa declaração é obrigatória.

Nada obstante o esforço do legislador na tentativa de comunicar com clareza os comandos dispostos, é comum encontrar-se norma que admita dubiedade de interpretações.

Nesses casos, é preciso desenvolver o esforço no sentido de levantar todas as exegeses possíveis e, a partir dos princípios jurídicos, acolmar as lacunas – processo conhecido como integração da norma, – ou, se não existirem lacunas, mas apenas possibilidade de mais de uma interpretação, escolher aquela que melhor atenda à finalidade da norma.

Firmada essa diretriz, cabe obtemperar que a regra do art. 16 da LRF, no que pertine à declaração, admite duas interpretações:

- pela primeira, a declaração exigida no inciso II do *caput* do art. 16 é restrita aos casos descritos no próprio *caput*, ou seja, somente nos casos de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa é que será exigida a declaração. Nos demais casos, no cotidiano da Administração Pública, a atuação do ordenador de despesas também deve observar as regras próprias para a regularidade do empenho, mas a declaração de adequação é dispensável.

Nessa linha de interpretação, a regra do § 4º do art. 16 teria a finalidade de definir o tempo em que se realizaria esse ato administrativo. Assim, quando esse parágrafo dispõe que “as normas do *caput* constituem condição prévia” para “empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras” e “para a desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição”, apenas está explicitando o momento em que a declaração deve ser firmada, no caso, previamente;

- pela segunda, a regra do § 4º do art. 16 tem natureza extensiva do comando do *caput* desse artigo. Adotada essa interpretação, seria necessária a declaração nos casos

de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa, bem como constituiria condição prévia para o empenho e a licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras e, ainda, para a desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

Bem de ver que ambas exegeses são admissíveis à luz da interpretação meramente literal ou gramatical. Impõe-se, desse modo, a necessidade do uso de outros recursos da hermenêutica para firmar a melhor interpretação.

No caso, parece possível assentar as seguintes premissas:

- as duas teses são juridicamente razoáveis, cabendo aos órgãos de controle cautela ao pretender impor a exegese de sua escolha. Como ensina Recanes Sichès, todas as interpretações são provisórias; definitiva é aquela dada à luz do caso concreto pelo juiz – ou melhor dizendo, dada pelo órgão que tem o poder de interpretar definitivamente a norma;

- no tema responsabilidade fiscal, na esfera federal, três órgãos podem dar interpretação definitiva à norma: a Advocacia-Geral da União, o Tribunal de Contas da União e o Poder Judiciário<sup>19</sup>. O conselho de gestão fiscal, previsto no art. 67 da Lei de Responsabilidade Fiscal, tem competência para orientar os órgãos da Administração Pública, mas não para definir interpretação de Lei. À vista do exposto, é recomendável, até que se firme entendimento, tolerar as interpretações pretéritas; a atuação com o objetivo de definir a melhor interpretação deve sempre visar, salvo má-fé, procedimentos futuros; caracterizada a má-fé, a conduta deve ser severamente punida.

A interpretação mais compatível com o escopo da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, sem dúvida é a segunda, pois:

- a) as normas devem ser interpretadas segundo os princípios específicos que adotam.

No caso, a LRF adota, entre outros, a prevenção de déficits imoderados e reitera-

dos, o equilíbrio entre aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição do governo, e a limitação da dívida pública em nível prudente, compatível com receita e patrimônio público. Todos esses princípios podem ser violados se adotada a primeira interpretação, pois o ordenador de despesas, mesmo sem estar criando, expandindo ou aperfeiçoando a ação governamental, poderá criar forte desequilíbrio entre a receita e a despesa e gerar déficits absurdos. Basta exemplificar com a amortização da dívida do Brasil no período de 1995 a 2000, que saltou de 95 bilhões de reais para 709 bilhões, em período de moeda razoavelmente constante, embora tenha iniciado linha decrescente no ano 2001, para cerca de 594 bilhões. Assim, seja para rolagem de dívida – fator que como se sabe está fora do alcance da Lei de Responsabilidade Fiscal – ou mesmo a despesa com a simples manutenção de uma onerosa máquina administrativa podem ferir os princípios da gestão fiscal responsável. Logo, a interpretação a adotar deve buscar resguardar ao máximo os princípios vetoriais buscando incentivar a conduta que melhor avance as pretensões da norma.

b) a legislação que operacionalizou o comando do art. 16 revela a consagração da segunda exegese, no sentido de estender a exigência da declaração a todos os casos de empenho e licitação<sup>20</sup>.

Por esses motivos, o ordenador de despesas deve fazer a declaração em todos os casos de empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras. Nos casos em que tiver feito a declaração na fase da licitação, a declaração no ato de empenho pode ser apenas ratificando a declaração anterior, se inalterados os fatos que ensejaram a primeira declaração.

### 8. Adequação financeira

O mesmo art. 16, inciso II, exige que, ao empenhar a despesa ou a licitação, o ordenador de despesa declare a compatibilidade financeira com a lei orçamentária anual.

No momento do empenho, o ordenador de despesas tem necessariamente de ter a dotação orçamentária, necessária e suficiente para o caso, mas muitas vezes não tem ainda disponível os recursos financeiros para cumprir a obrigação. A adequação financeira não exige a existência de recursos disponíveis, bastando que seja adequada com a programação financeira.

Com o procedimento compulsoriamente definido no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, agora será possível, inclusive, saber em que momento poderá ser pago. Esse fator, bem desenvolvido, poderá até implicar redução de custos para a Administração Pública, na medida em que viabiliza não só o cumprimento dos prazos de pagamento definidos em Lei<sup>21</sup>, como a certeza da pontualidade do pagamento.

Com pequeno esforço, em termos práticos, poderá ser organizado, nos casos regidos pela lei de licitações e contratos, o cronograma dos pagamentos de acordo com a ordem definida nessa própria norma, alcançando então a tão desejada transparência na gestão pública.

### 9. Compatibilidade com o plano plurianual e com a LDO

Ainda exige a Lei de Responsabilidade Fiscal que a declaração do ordenador de despesas afirme a compatibilidade com o plano plurianual.

O § 1º, inciso II, do próprio art. 16 esclarece que se considera compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstas nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

A norma deve ser entendida com o acréscimo: com o plano plurianual no que couber. Isso porque, como regra, as metas no PPA são muito abrangentes e de difícil contraste no dia a dia da realização da despesa; ao contrário da lei de diretrizes orçamentárias, que contém sempre uma série de restrições.

Tomando como exemplo algumas das restrições inseridas na Lei nº 9.995, de 25 de julho de 2000, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001 e está sendo repetida há vários anos:

*Art. 26. Não poderão ser destinados recursos para atender a despesas com:*

*III – aquisições de automóveis de representação, ressalvadas aquelas referentes a automóveis de uso:*

*a) do Presidente, Vice-Presidente e ex-Presidentes da República;*

*b) dos Presidentes da Câmara dos Deputados, do Senado Federal e dos Membros das Mesas Diretoras da Câmara dos Deputados e do Senado Federal;*

*c) Presidentes dos Tribunais Superiores;*

*d) dos Ministros de Estado e do Supremo Tribunal Federal;*

*e) do Procurador-Geral da República;*

*f) do Advogado-Geral da União e dos Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica;*

*IV – celebração, renovação e prorrogação de contratos de locação e arrendamento de quaisquer veículos para representação pessoal;*

*VI – ações que não sejam de competência exclusiva da União, comum à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou com ações em que a Constituição não estabeleça a obrigação da União em cooperar técnica e financeiramente;*

*VII – clubes e associações de servidores ou quaisquer outras entidades congêneres, excetuadas creches e escolas para o atendimento pré-escolar;*

*VIII – pagamento, a qualquer título, a servidor da administração pública ou empregado de empresa pública ou de sociedade de economia mista, por serviços de consultoria ou assistência técnica, inclusive custeados com recursos provenientes de convênios, acordos, ajustes ou instrumentos congêneres, firmados com órgãos ou entidades de direito público ou privado, nacionais ou internacionais; e*

*§ 1º Desde que as despesas sejam especificamente identificadas na lei orçamentária, excluem-se da vedação prevista:*

*III – no inciso VI do caput deste artigo, as despesas para atender à assistência técnica aos Tribunais de Contas estaduais, com vistas ao cumprimento das atribuições estipuladas na Lei Complementar nº 101, de 2000, e para ações de segurança pública nos termos do caput do art. 144 da Constituição.*

*§ 2º Os serviços de consultoria somente serão contratados para execução de atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da Administração Federal, publicando-se no Diário Oficial da União, além do extrato do contrato, a justificativa e a autorização da contratação, no qual constará, necessariamente, quantitativo médio de consultores, custo total dos serviços, especificação dos serviços e prazo de conclusão.*

No âmbito do serviço público, vinha-se tornando comum a violação dessas normas, não faltando exemplos do desacato, simplesmente porque a despesa podia ser enquadrada na lei orçamentária anual. Assim, mesmo quando estava comprando um veículo com destinação vedada, ou alugando um veículo de representação, contratando consultorias dos próprios servidores, o órgão o fazia porque somente com verificação *in loco*, como regra, seria possível levantar a irregularidade, oportunidade em que muitas vezes a responsabilidade já estava diluída pelo decurso do tempo.

Agora, expressamente cabe ao ordenador de despesas declarar a compatibilidade, motivo pelo qual ficará sujeito a responsabilização. Essa penalização, contudo, não ocorrerá no âmbito da Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, mas de outros diplomas legais em especial a Lei da improbidade<sup>22</sup> e, na esfera federal, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União<sup>23</sup>.

Ao ensejo, cabe assinalar que, no orçamento do ano 2000, o governo envidou es-

forços no sentido de modificar diversas classificações com o objetivo de desenvolver o aspecto gerencial do orçamento. Um dos mais importantes pontos foi interligar e harmonizar o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual. Para cada programa criado foi instituído um gerente responsável pelas metas e resultados e comunicação à sociedade<sup>24</sup>. Como as metas estão associadas também a Estados, Distrito Federal e Municípios, é de todo conveniente a integração dos sistemas respectivos.

### *10. Dispensa da declaração do ordenador de despesa*

Observado o que foi dito em relação à necessidade da declaração – de adequação orçamentária e financeira e de compatibilidade com a lei de diretrizes orçamentárias e plano plurianual –, cabe registrar que a própria Lei de Responsabilidade Fiscal expressamente definiu a possibilidade de dispensar a declaração quando se tratar de despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

A primeira lei de diretrizes orçamentárias federal, promulgada após a Lei de Responsabilidade Fiscal, associou esse valor da despesa irrelevante ao limite de valor da dispensa de licitação, previsto no art. 24, incisos I e II<sup>25</sup>.

A iniciativa de associar essas normas foi muito feliz, pois os valores definidos na Lei nº 8.666/93 pretendem definir o limite da economicidade justificável para obrigar o procedimento licitatório.

No entanto, algumas dúvidas têm sido suscitadas, merecendo que sejam expandidas algumas considerações:

a) o limite definido no art. 24, para fins de aplicação no âmbito da própria Lei nº 8.666/93, é apurado no exercício financeiro, sob pena de caracterizar o fracionamento da despesa, punível nos termos da Lei<sup>26</sup>. No caso de aplicação de dispensa de declaração, porém, o limite pode ser apurado a cada empenho ou licitação. A razão da dife-

rença de entendimento é que no caso do empenho já existe um sistema natural de controle, pois ao utilizá-lo a Administração Pública tem conhecimento dos compromissos e das dotações de que dispõe; no caso da licitação, como não há uma contabilização dos valores despendidos por elemento de despesa, o gestor poderia deixar de licitar aplicando sempre o fracionamento da despesa;

b) o parágrafo único do art. 24 da Lei nº 8.666/93 estabelece que os percentuais referidos nos incisos I e II desse artigo serão de 20% (vinte por cento) para compras, obras e serviços contratados por sociedade de economia mista e empresa pública, bem assim por autarquia e fundação qualificadas, na forma da lei, como Agências Executivas<sup>27</sup>. Essa particularidade não é extensível à dispensa de declaração do ordenador de despesa, vez que não há motivo suficiente para aplicar analogia no caso. Desse modo, mesmo para as entidades referidas no parágrafo único do art. 24 da Lei nº 8.666/93, só é dispensável a declaração nos mesmos casos em que o é para as demais entidades.

Nas demais esferas de governo, a regra da Lei de diretrizes orçamentárias da União só pode ser aplicada se houver lacuna na lei de diretrizes orçamentárias da respectiva unidade da federação, em regular a dispensa de declaração para despesas irrelevantes.

### *11. Omissão do ordenador de despesas em declarar*

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que criminalizou as infrações à Lei de Responsabilidade Fiscal, não tipificou a omissão da declaração como crime. Pode ser considerada, no entanto, como improbidade administrativa<sup>28</sup> ou grave infração legal<sup>29</sup> dependendo das circunstâncias em que a omissão ocorreu.

### *12. Pagamento*

É consabido que o ordenador deve ter sempre presente, quando vai efetuar um

pagamento, que essa última etapa da realização de despesa, empenho e liquidação já se encontra definida em termos de classificação de contas.

Inovação importante decorrente da Lei de Responsabilidade Fiscal é que, além de já estarem classificadas no momento do pagamento, as despesas virão, como regra, acrescidas da declaração de adequação orçamentária e compatibilidade com a lei de diretrizes orçamentárias e com o plano pluri-anual.

Antes de efetuar o pagamento das despesas, o ordenador deve verificar se foram liquidadas. A liquidação corresponde aproximadamente ao sentido como é empregado na legislação processual<sup>30</sup> e consiste em um procedimento administrativo interno do órgão com a finalidade de aferir o efetivo cumprimento da obrigação e determinar com precisão o valor devido, tendo por base os documentos comprobatórios<sup>31</sup>.

Caberá ao ordenador, após liquidar a despesa, proceder ao pagamento, exarando o despacho para a expedição da ordem bancária<sup>32</sup>.

A Lei de Responsabilidade Fiscal não disciplinou o pagamento das obrigações, exigindo que nas etapas precedentes – autorização e empenho – a adequação orçamentária fosse rigorosamente verificada.

Nada obstante, ainda existem fatores adversos que podem obviar a possibilidade de efetivar o pagamento já empenhado, como, por exemplo, na sistemática prevista na própria Lei de Responsabilidade Fiscal, com a chamada *limitação de empenho*, se, a critério do administrador, vier a incidir sobre obrigação cuja contratação está em curso.

### 13. Pagamento antecipado

A praxe do pagamento antecipado não é admitida. A Lei nº 8.666/93 não a prevê e deveria então estar vedado, posto que a Administração Pública se assujeita ao princípio da legalidade, só podendo fazer o que a lei autoriza.

Contudo, há decisões do Tribunal de Contas da União<sup>33</sup> admitindo restritivamente a regularidade do pagamento antecipado em dois particulares casos:

a) quando for a forma de contratação praticada pela iniciativa privada, como assinatura de jornais, seguro, etc., tendo por base a regra construída por via interpretativa ampliativa do art. 15, III, da Lei nº 8.666/93;

b) com extrema cautela, também nos casos assinalados no art. 38 do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional<sup>34</sup>. Embora essa norma seja de âmbito federal e mais voltada para a Administração Direta, tem-se admitido o seu emprego por analogia, como forma de integrar a lacuna, quando as normas da entidade não prevêm a necessidade de pagamento antecipado.

Em quaisquer outras hipóteses, é vedado o pagamento antecipado. A ocorrência pode ser considerada falta grave, sujeitando o ordenador de despesa à multa e, em não havendo o cumprimento da obrigação, à instauração de tomada de contas especial com vistas ao ressarcimento do erário (Cf. FERNANDES, 1998).

### 14. Atos equivalentes a ordenar despesas

Alguns atos são equivalentes a ordenar despesas e muitas vezes estão a cargo de quem exerce essa função; outras vezes tramitam apenas pelo órgão de contabilidade, não havendo participação no processo decisório do ordenador de despesas. Impõe-se um breve registro sobre alguns deles.

#### 14.1. Restos a pagar

Durante o exercício financeiro, o ordenador de despesas procede ao empenho e determina os respectivos pagamentos. No final do exercício, pode ocorrer que nem todas as despesas empenhadas tenham completado o ciclo – liquidação e pagamento –,

ficando, assim, pendentes. Surge aí um problema para a contabilidade pública, pois a despesa foi empenhada no orçamento de um exercício, mas não foi paga, ou porque nem chegou a ser liquidada – chamados empenhos não processados – ou porque, embora liquidada, não houve tempo suficiente entre a liquidação e o término do exercício para ordenar o pagamento – chamados empenhos processados, mas não pagos. Podem ocorrer, no entanto, problemas supervenientes – referentes ao decréscimo da arrecadação, por exemplo – que impliquem não haver recursos financeiros para pagar determinadas despesas regularmente empenhadas.

Essas despesas constituirão os chamados *restos a pagar*, que necessitam ser contabilizados e apropriados, segundo regras próprias há muito tempo definidas na Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

Restos a pagar, portanto, representam os valores das despesas empenhadas não pagas até o final do exercício em que ocorreu o empenho.

Inscrever em restos a pagar implica manter, no exercício, uma dívida com efeitos no exercício seguinte.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi promulgada em ano de eleições municipais e à época teve no dispositivo que pretendeu coibir as inscrições em restos a pagar uma das mais emblemáticas restrições ao aumento do déficit público<sup>35</sup>.

Em escólio ao art. 41, Cerdônio Quadros e Marcelo Palmieri assinalam: “Procura coibir as condutas (que, por certo, desde sempre revelaram uma afronta ao princípio da moralidade pública) daqueles que, ao final do mandato, venham a onerar os cofres públicos transferindo aos seus sucessores a responsabilidade pelo adimplemento de obrigações assumidas em nome do Poder Público” (2000).

A sistemática da inscrição em restos a pagar permanece inalterada, como regra. O advento da Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>36</sup> trouxe uma restrição temporal, assim definida:

- tempo: nos dois quadrimestres que antecedem o final do mandato do titular de poder ou órgão, entendido como tal Legislativo, aí incluído o Tribunal de Contas, Poder Judiciário e Poder Executivo, bem como o Ministério Público;

- ato vedado: contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro do exercício financeiro do mandato do titular. Para tanto, avalia-se a programação financeira, definida no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

- exceção à vedação: pode ser constituída obrigação de despesa a ser cumprida em outro exercício financeiro quando houver suficiente disponibilidade de caixa para esse efeito.

Com muita propriedade observa Afonso Gomes de Aguiar (1999), sobre o ato de inscrição em restos a pagar, que o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986<sup>37</sup>, estabeleceu a rotina do registro por exercício e por credor e que a inscrição se faz automaticamente na data do encerramento do exercício financeiro da emissão da nota de empenho. Essa inscrição perdurará até o término do exercício subsequente quando então deverá ser cancelada. No curso do prazo prescricional da dívida, se for ela reclamada, a Administração Pública poderá reinscrevê-la como despesa de exercícios anteriores, na forma do art. 69 desse mesmo Decreto<sup>38</sup>.

#### 14.2. *Atos equivalentes a operações de crédito*<sup>39</sup>

O art. 37 da Lei de Responsabilidade Fiscal vedou a prática de quatro tipos de atos que tornou, sob o aspecto legal, equivalente a operação de crédito. São as seguintes:

I - *captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição;*

II - *recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo*

*lucros e dividendos, na forma da legislação;*

*III - assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;*

*IV - assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços.*

Por terem sido equívocos por lei a operações de crédito e estarem expressamente vedados, implicam despesas não autorizadas e podem ser coibidos e punidos, tanto realizar despesa não autorizada<sup>40</sup>, como contrair operação de crédito<sup>41</sup>. Em qualquer caso, o ato praticado é considerado grave infração à lei, para fins de penalização pelos Tribunais de Contas.

#### *14.3. Atos equivalentes a contrair obrigação*

É importante lembrar que alguns atos estão a cargo do ordenador de despesas e podem ser considerados como equivalentes a contrair obrigação, pois, em verdade, formalmente reconhecem ou confirmam dívida existente.

Enquadra-se nessa categoria a inscrição em despesa de exercícios encerrados, anteriormente conhecida como “despesas de exercícios findos” que não havia sido arrolada em restos a pagar.

A lei autoriza genericamente a inscrição<sup>42</sup>, em três hipóteses:

- despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;
- restos a pagar com prescrição interrompida;
- compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente.

Estabelece a Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, no art. 37, que essas despesas poderão ser pagas à conta de dotação específica

consignada no orçamento, devendo ser obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Em escólio ao dispositivo da Lei nº 4.320/64, Afonso Gomes Aguiar assinala que com esse artigo desejou o legislador dar solução a um antigo problema. Antes dessa norma, as despesas de exercícios encerrados só poderiam ser processadas após a autorização legislativa e conseqüente abertura de crédito especial, em que se indicava nominalmente cada caso. Com essa mudança, tornou-se possível a criação de dotação orçamentária específica para o atendimento das chamadas despesas de exercícios anteriores (1999, p. 155).

#### *14.4. Despesas decorrentes de operações de crédito*

Como regra, a contratação de operações de crédito não fica sob a responsabilidade do ordenador de despesas, pois imprescindível autorização legislativa. Contudo, regulando o ato de pagamento há norma que diz respeito diretamente ao ordenador de despesas. Efetivamente dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>43</sup> que não será autorizada a operação de crédito por antecipação de receita se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir. Ora, esse fato deve ser verificado no ato da contratação da operação de crédito e no momento do pagamento, atribuição essa a cargo do ordenador de despesa.

Essa autoridade deve ainda providenciar e privilegiar a liquidação da despesa decorrente da operação de crédito por antecipação de receita, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano. A norma não se refere a pagamento no mesmo prazo, tendo utilizado expressamente o termo liquidação, que como se sabe corresponde a etapa anterior ao pagamento e consiste na verificação dos pressupostos do fato gerador da sua ocorrência e na definição precisa do valor devido.

#### 14.5. Outros atos que geram aumento de despesa

Existem ainda outros atos que geram aumento de despesa e podem ser agrupados do seguinte modo:

- despesas obrigatórias de caráter contínuo, previstas no art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal. É uma nova denominação introduzida por esse diploma legal e sobre elas o ordenador não pode ser responsabilizado, posto que age em estrita conformidade com a Lei ou ato com força normativa. Compete-lhe apenas verificar a conformidade do comando com os valores que estão sendo pagos;
- despesas decorrentes de vantagens ou benefícios de pessoal. Como regra, também o ordenador não institui despesas de pessoal, nas modalidades previstas no art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Contudo, é possível que seja transferida ao ordenador a responsabilidade pela execução de despesa, prevista genericamente. Também nesse caso, a responsabilidade limitar-se-á a verificação, no caso particular, da ocorrência dos pressupostos da norma que instituiu ou determinou o pagamento da vantagem genericamente.

#### 15. Ordenador de despesas e atos do subordinado

Com a valorização do ordenador de despesas, pela Lei de Responsabilidade Fiscal, espera-se agora que só venham a ser nomeados para desempenhar a função profissionais qualificados, com vocação para o interesse público, conscientes de suas responsabilidades e das penalidades que poderão advir de sua conduta.

Há um relevante aspecto que não deve ser olvidado. Por mais competente que seja, esse agente deverá buscar qualificar igualmente seus subordinados. No mínimo, deverá motivar esse objetivo o fato de que, em determinadas circunstâncias, responderá pelos atos do subordinado. O limite dessa

responsabilização foi traduzido pelo Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967<sup>44</sup>, e é freqüentemente repetido em decisões dos órgãos de controle.

Lembre-se a propósito o teor do art. 80 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967:

“Art. 80 - Os órgãos de contabilidade inscreverão como responsável todo o ordenador de despesa, o qual só poderá ser exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas.

§ 1º - *omissis*.

§ 2º - O ordenador de despesas, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas”.

A norma apresenta os seguintes comandos:

- ordenador de despesas é inscrito no rol de responsáveis;
  - dirigente do órgão tem razoável liberdade para inscrever como ordenador de despesas qualquer servidor, mas é recomendável observar o que foi dito sobre a função de ordenar despesa;
  - normalmente, na prática, é ocupante de cargo de confiança e pode ser exonerado do cargo a critério da autoridade nomeante;
  - a exoneração do cargo em comissão não implica exoneração de responsabilidade pelas omissões e atos praticados, porque dependem do julgamento pelo Tribunal de Contas;
  - como regra, responde pelos atos praticados por subordinados, quando estiverem acatando suas ordens;
  - não responde pelos atos do subordinado que exorbitar, ultrapassar os limites das ordens recebidas;
  - responde quando o subordinado exorbita uma ordem, se por qualquer modo foi conivente. Nesse caso, a conivência pode advir da omissão em reprimir a conduta irregular ou em convalidar o ato praticado.
- Acerca da responsabilidade do subordinado, no desempenho de ordens recebidas,

o entendimento dominante foi lapidadamente sintetizado nesta seguinte ementa, relativa ao crime de prevaricação<sup>45</sup>: “A ordem de superior hierárquico (isto é, emanada de autoridade pública, pressupondo-se uma relação de direito administrativo) só isenta de pena o executor se não é manifestamente ilegal. Outorga-se, assim, ao inferior, uma relativa faculdade de indagação da legalidade da ordem”<sup>46</sup>.

### 16. *Excludente de responsabilidade do ordenador de despesas*

Evidentemente que as circunstâncias, os fatos do cotidiano poderão permitir a alegação de condutas que justifiquem a irregularidade ou impeçam a penalização do ordenador de despesas.

Além da questão do cumprimento de ordens não manifestamente ilegais, vista no item 2, é possível destacar algumas excludentes de conduta, colhidas ao correr da pena, conforme se vê nos subitens a seguir.

#### 16.1. *Ausência de alerta pelos Tribunais de Contas*

A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga os Tribunais de Contas em determinadas situações – sem prejuízo do poder que já possuem de sustar a execução de ato, requerer a sustação de contrato e aplicar penalidades – a alertar a autoridade que atingir determinados limites na execução de despesas de alguns atos<sup>47</sup>.

Caso a irregularidade ou o crime estejam associados à ocorrência de motivos que exigem prévio alerta, pode a autoridade apontar a falta de alerta em sua defesa, como atenuante de responsabilidade.

#### 16.2. *Falha estrutural e a inexigibilidade de outra conduta*

Permanecem válidas, mesmo na Lei de Responsabilidade Fiscal, na apuração de responsabilidade no âmbito administrativo, as alegações de defesa de falha estrutural<sup>48</sup> – quando a irregularidade decorre das con-

dições estruturais do órgão, comprovadamente invencível pela boa intenção do agente – e inexigibilidade de conduta diversa – quando pelas condições da ocorrência do ato não se poderia exigir que o agente tivesse outro comportamento.

#### 16.3. *Ausência de dolo*

É regra geral do Direito Penal<sup>49</sup> que, salvo disposição legal em contrário, não se pune o crime praticado na modalidade culposa. Como a maioria das condutas criminalizadas pela Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, não prevêem a forma culposa, servem de defesa o cometimento do ato por negligência, imprudência e imperícia

Em alguns casos, porém, poderá ocorrer de a alegação de imperícia – falta de conhecimento teórico ou prático – agravar a situação da autoridade superior que procedeu com *culpa in eligendo*<sup>50</sup> à designação do ordenador de despesa. Impõe-se por esse motivo cautela na alegação.

#### 16.4. *Recursos de convênio ou de transferências*

Em algumas oportunidades, a Lei de Responsabilidade Fiscal veda a realização de despesa sem a existência do correspondente recurso financeiro. Quando, porém, esse depender de repasse – seja por força de convênio ou outro instrumento –, é possível ao ordenador apontar como excludente da responsabilidade pela infração, a culpa de terceiro, que, estando sujeito ao dever do repasse, seja por força de lei ou de contrato, omitiu-se.

#### 16.5. *No caso particular de Municípios*

A omissão da União na prestação de assistência técnica prevista no art. 64 da Lei de Responsabilidade Fiscal também pode ser alegada como atenuante da irregularidade.

### 17. *Conclusões sobre ordenador de despesas*

As novas perspectivas delineadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal revelam

que, ao ordenar a despesa, o gestor público estará dando fiel cumprimento à vontade do povo – cristalizada pelos seus legítimos representantes na Lei Orçamentária Anual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Plano Plurianual – e contribuindo de forma efetiva para a redução da dívida pública e a inserção do Brasil em plano mais elevado, rumo às grandes nações.

O ordenador de despesas foi valorizado, na medida em que maior nível de responsabilidade lhe foi atribuído.

É de se esperar que os dirigentes dos órgãos públicos tenham presente o fato de que a atuação dos ordenadores de despesas afeta diretamente a imagem do órgão e de todos os superiores hierárquicos.

Espera-se também que a percepção dessa mudança se faça acompanhar da disponibilização dos recursos materiais e humanos e da distinção remuneratória para que esses agentes possam efetivar com competência os comandos impostos como paradigma de ação e conduta pela nova norma.

Finalmente, espera-se que os ordenadores de despesas mantenham a motivação indispensável para administrar carências e busquem corresponder com profissionalismo e competência a mais essa ordem de desafios e encontrem, na satisfação do dever cumprido em prol da sociedade, ideário mais nobre da condição social do ser humano, a recompensa dessa árdua missão<sup>51</sup>.

### Notas

<sup>1</sup> Art. 75 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>2</sup> No mesmo sentido conceitua: SANDROMI, Paulo. *Dicionário de Administração e Finanças*. São Paulo: Best Seller, 2000. p. 369.

<sup>3</sup> Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, art. 90.

<sup>4</sup> A Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, estabelece: Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da admi-

nistração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

<sup>5</sup> As normas que regulam os deveres costumam dispor como a Lei nº 8.112/90, no art. 116. São deveres do servidor: ... IV - cumprir as ordens superiores, exceto quando manifestamente ilegais.

<sup>6</sup> Art. 159 e 1.518 do Código Civil Brasileiro.

<sup>7</sup> Art. 63 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, dispõe sobre documentação para a liquidação de despesa. Expressamente dispõe a respeito o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967: “Art. 77. Todo ato de gestão financeira deve ser realizado por força do documento que comprove a operação e registrado na contabilidade, mediante classificação em conta adequada”. Acrescenta o § 5º: “Os documentos relativos à escrituração dos atos da receita e despesa ficarão arquivados no órgão de contabilidade analítica e à disposição das autoridades responsáveis pelo acompanhamento administrativo e fiscalização financeira e, bem assim, dos agentes incumbidos do controle externo, de competência do Tribunal de Contas”.

<sup>8</sup> Art. 58 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>9</sup> Art. 60 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>10</sup> Exceções também admitidas no art. 60 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>11</sup> Q.cfr. o art. 7º, § 4º, e 15, § 7º, II, da Lei nº 8.666/93.

<sup>12</sup> *Exceptiones sunt strictissimae interpretationes*, ou em vernáculo, interpretam-se as exceções estritissimamente. MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*, 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p. 225.

<sup>13</sup> Art. 62 da Lei nº 8.666/93.

<sup>14</sup> Parágrafo único do art. 61 da Lei nº 8.666/93.

<sup>15</sup> Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, alterando o Código Penal Brasileiro, dispôs: “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”.

<sup>16</sup> Art. 37 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

<sup>17</sup> Para maiores detalhes sobre esse princípio, consulte: *Tomada de contas especial*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1998. O Tribunal de Contas da União, em homenagem a esse princípio, também definiu que o executor do contrato (fiscal, art. 67, Lei nº 8.666/93) não pode ser encarregado de receber o objeto, acumulando a função de controle com o pagamento, em desobediência ao princípio da segregação das funções. BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo TC nº 006.338/94-1, Acórdão nº 020/96, Plenário, Relator: Ministro Carlos Átila Álvares da Silva, Brasília, DF, Diário Oficial

da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 18 de março de 1996, Seção 1, p. 4532-4535.

<sup>18</sup> Cabe lembrar a Lei nº 9.995, de 25 de julho de 2000, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001 e dá outras providências: Art. 78. São vedados quaisquer procedimentos pelos ordenadores de despesa que viabilizem a execução de despesas sem comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária. Parágrafo único. A contabilidade registrará os atos e fatos relativos à gestão orçamentário-financeira efetivamente ocorridos, sem prejuízo das responsabilidades e providências derivadas da inobservância do *caput* deste artigo.

<sup>19</sup> E nos Estados, Distrito Federal e Municípios, os correspondentes desses órgãos, na forma em que dispuser as respectivas Leis.

<sup>20</sup> A Lei nº 9.995, de 25 de julho de 2000, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária de 2001 e dá outras providências, estabelece: Art. 73. Para os efeitos do art. 16 da Lei Complementar nº 101, de 2000: I – as especificações nele contidas integrarão o processo administrativo de que trata o art. 38 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, bem como os procedimentos de desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

<sup>21</sup> Lei nº 8.666/93, art. 5º, *caput*, § 3º, combinado com art. 92, última parte.

<sup>22</sup> Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992.

<sup>23</sup> Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992, publicada no DOU de 17.7.92.

<sup>24</sup> Decreto nº 2.829, de 29 de outubro de 1998, e as Portarias nº 117, de 12 de novembro de 1999, 51, de 16 de novembro de 1998, e 42, de 14 de abril de 1999, todas do Ministério do Planejamento e Orçamento.

<sup>25</sup> Lei nº 9.995, de 25 de julho de 2000, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária de 2001 e dá outras providências: Art. 73. Para os efeitos do art. 16 da Lei Complementar nº 101, de 2000: I - ... II – entende-se como despesas irrelevantes, para fins do § 3º, aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites dos incisos I e II do art. 24 da Lei nº 8.666, de 1993.

<sup>26</sup> Nesse sentido, dispõe o art. 89 da Lei nº 8.666/93, havendo precedentes dos Tribunais de Contas confirmando que o fracionamento é apurado considerando as contratações em um exercício financeiro e a modalidade de licitação compatível, em especial: DOU de 28.4.98, seção 1, p. 101, Relator Ministro Lincoln Magalhães da Rocha. Para maiores detalhes, consulte *Contratação Direta sem licitação*. 5. ed. Brasília: Brasília Jurídica. p. 158. Ressalva-se desse entendimento os serviços contínuos, referidos no art. 57, inc. II, que devem ser licitados na modalidade adequada ao valor estimado do con-

trato e suas possíveis prorrogações.

<sup>27</sup> Redação dada pela Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998.

<sup>28</sup> Lei 8.429, de 2 de junho de 1992:

Art. 10 – Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário, qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, mal barateamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º, desta Lei, e notadamente:

IX – ordenar ou permitir a realização de despesas não autorizadas em lei ou regulamento;

XI – liberar verba pública sem a estrita observância das normas pertinentes ou influir de qualquer forma para a sua aplicação irregular;

Art. 11 – Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade as instituições, e notadamente:

II – retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício;

<sup>29</sup> Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União:

Art. 58. O Tribunal poderá aplicar multa de até Cr\$ 42.000.000,00 (quarenta e dois milhões de cruzeiros), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por:

II - ato praticado com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

§ 2º O valor estabelecido no *caput* deste artigo será atualizado, periodicamente, por portaria da Presidência do Tribunal, com base na variação acumulada, no período, pelo índice utilizado para atualização dos créditos tributários da União.

§ 3º O Regimento Interno disporá sobre a graduação da multa prevista no *caput* deste artigo, em função da gravidade da infração.

<sup>30</sup> Código de Processo Civil: Art. 603 – Procedese à liquidação quando a sentença não determinar o valor ou não individuar o objeto da condenação.

<sup>31</sup> Art. 63 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>32</sup> Art. 64 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>33</sup> Extensíveis a Estados, Distrito Federal e Municípios por força da súmula nº 222 do Tribunal de Contas da União.

<sup>34</sup> Tem a seguinte redação a norma em comento: 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.

<sup>35</sup> Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadri-mestres 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 feito.

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

<sup>36</sup> Art. 42 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

<sup>37</sup> Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências.

<sup>38</sup> Arts. 67, 68 e 69 do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986.

<sup>39</sup> Art. 37 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

<sup>40</sup> A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, alterando o Código Penal Brasileiro, dispôs: "Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei: Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos".

<sup>41</sup> Consulte ainda a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, na parte em que incluiu o "art. 359 A" e alterou o Código Penal Brasileiro.

<sup>42</sup> Art. 37 da Lei nº 4.320, de 17 de março 1964.

<sup>43</sup> Art. 38, inc. III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

<sup>44</sup> Publicado no suplemento do DOU de 27.2.67 e retificado no DOU de 8.3, 30.3 e 17.7.67.

<sup>45</sup> Art. 319 do Código Penal Brasileiro.

<sup>46</sup> TACRSP: RT 490/331, apud MIRABETE, Julio Fabbrini. *Código penal anotado*. São Paulo: Atlas, 1999. p. 1727.

<sup>47</sup> Art. 59, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

<sup>48</sup> Para maiores detalhes, consulte *Tomada de contas especial*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1998. p. 125 e 358-359.

<sup>49</sup> Art. 18 - Diz-se o crime: I - doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo; II - culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia. Parágrafo único - Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.

<sup>50</sup> É a culpa do agente que escolhe mal o servidor para exercer determinada função ou encargo. Para maiores detalhes, consulte *Tomada de contas especial*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1998. p. 99.

<sup>51</sup> "Cumprí vosso dever e deixai o resto aos deuses". Corneille, *Horácio, Ato II*, apud. RÔNAI, Paulo. *Dicionário universal nova fronteira de citações*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985. "Ele verá o fruto do trabalho da sua alma, e ficará satisfeito". Bíblia Sagrada: Isaías, cap. 53, versículo 11.

## Bibliografia

AGUIAR, Afonso Gomes. *A lei 4320 comentada ao alcance de todos*. Fortaleza: UFC, Casa de José de Alencar, 1999.

QUADROS, Cerdônio; PALMIERE, Marcelo Rodrigues. *Lei de responsabilidade fiscal: lei complementar n. 101, de 4/5/2000: lei n. 10.028, de 19/10/2000: crimes contra as finanças públicas*. São Paulo: NDJ, 2000.

MACHADO, J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. *A lei 4.320 comentada*. 24. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1991.