

## VOTO

Em exame, Acompanhamento atuado em apartado ao TC 016.873/2020-3, conforme disposto nos itens 9.1 e 9.2. do Acórdão 2.283/2020-TCU-Plenário, com o intuito de analisar as oitivas do Ministério da Economia e da Casa Civil em relação à recomendação proposta pela Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) referente a procedimentos de execução orçamentária-financeira durante o estado de calamidade pública.

2. A proposta de recomendação foi elaborada nos seguintes termos:

“(...) recomendar ao Ministério da Economia (ME) que, por meio dos órgãos centrais de orçamento e contabilidade, oriente os órgãos setoriais federais, bem como os entes subnacionais, sobre a correta aplicação das regras do Orçamento de Guerra, informando, sem prejuízo de outros apontamentos, o seguinte:

a.1. despesas consideradas permanentes não estão proibidas de serem criadas ou expandidas, mas seu ato de criação ou expansão deverá estar de acordo com as restrições legais vigentes, a exemplo dos arts. 15, 16 e 17 da LRF, bem como do art. 167, § 1º, da CF/88;

a.2. quando da execução da despesa, inclusive dos restos a pagar, o gestor deverá seguir o regime regular fiscal e financeiro que normatiza a execução orçamentária federal para empenhar, liquidar, pagar e inscrever a despesa em restos a pagar, a exemplo das regras da LDO 2020, da LRF, da Lei 4.320/1964 e do Decreto 93.872/1986;

a.3. é vedada a execução de novas despesas originadas em exercícios futuros, financiadas por meio de saldos de restos a pagar de dotações autorizadas com base no Orçamento de Guerra, por ser incompatível com o Regime Extraordinário Fiscal, Financeiro e de Contratações (REFFC) e não estar de acordo com o art. 27 do Decreto 93.872/1986, que determina que ‘as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada’, bem como com os arts. 2º e 34 da Lei 4.320/1964, que preveem e exigem obediência ao princípio da anualidade ou periodicidade; e

a.4. as restrições e os entendimentos quanto à correta aplicação das regras do Orçamento de Guerra se estendem também àqueles recursos federais cuja efetiva execução esteja a cargo de estados, Distritos Federal e municípios.”

3. Após realizadas as oitivas da Casa Civil da Presidência da República e do Ministério da Economia, que apresentaram suas manifestações às peças 8 a 13, a Semag ratificou a proposta de recomendação acima transcrita em seus exatos termos, conforme instrução às peças 14 e 15.

4. Posteriormente, a União, representada pela Advocacia-Geral da União (AGU), ingressou com requerimento solicitando “a formulação de regime de transição que discipline, durante período tido por adequado pela prudência do Senhor Ministro relator, as regras sobre empenho e execução de despesas que exorbitem o exercício financeiro tratadas na seção 4.1.2.8.2 do Acórdão n.º 1437/2020-Plenário”, sugerindo a aplicação do regime de transição até o ano de 2022 (peças 16 a 19).

5. O pedido se relaciona à recomendação proferida por esta Corte na seção 4.1.2.8.2 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2019, nos seguintes termos:

“3.7. Ao Poder Executivo Federal que oriente os ministérios setoriais de que as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual deverão ser empenhadas em cada exercício financeiro apenas pela parte nele a ser executada, em observância ao princípio da anualidade orçamentária e conforme determina o art. 27 do Decreto 93.872/1986.”

6. De acordo com a petição, depois da mencionada recomendação, o Ministério da Economia emitiu o Comunicado 33/2020 para orientar concedentes, convenientes e mandatários da União sobre a execução orçamentária das transferências operacionalizadas na Plataforma +Brasil, por meio de convênios e contratos de repasse.

7. Segundo a União, teria havido uma modificação na praxe adotada pelos órgãos federais no que se refere a empenho e inscrições de restos a pagar.

8. O novo comunicado teria orientado os órgãos a cumprirem a regra contida no art. 27 do Decreto 93.872/1986, que dispõe: “As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada”, enquanto que, no entendimento que vinha sendo adotado pela Administração nas últimas décadas, também seria possível empenhar, no ano, as despesas planejadas para serem executadas nos anos seguintes, por meio da inscrição em restos a pagar, à luz do que dispõe o art. 165, § 10, da Constituição Federal:

“§ 10. A administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade.”

9. A União continua o seu pleito, exemplificando as consequências práticas do Comunicado 33/2020. Diz que, no caso do Ministério do Desenvolvimento Regional, com a aprovação do PLN 30 e do PLN 40, por meio das Leis 14.077/2020 e 14.105/2020, as quais abriram créditos suplementares da ordem de R\$ 2,8 bilhões e R\$ 1,1 bilhão, respectivamente, o órgão passou a ter um problema sério para resolver: em função do volume de recursos, seria praticamente inviável deter capacidade operacional de empenhar, liquidar e pagar o valor recebido a menos de dois meses para o fim do exercício.

10. Acrescenta que, já em 2019, o MDR teve dificuldade de executar os seus créditos, apresentando o quadro de execução de dotações do Ministério em 2019, o qual demonstra o baixo montante pago em relação ao que foi empenhado.

11. No documento que acompanha a manifestação do MDR sobre esse desafio (peça 18), também é dito que grande parte dos recursos com baixa execução, incluindo os oriundos dos PLNs 30 e 40/2020, adviria de emendas parlamentares impositivas, o que causaria “descompassos na relação entre os poderes”.

12. Relembra, ainda, as dificuldades criadas pela pandemia, conforme trecho abaixo (peça 18):

“12. Referida perspectiva ganha contornos ainda mais relevantes no cenário social de pandemia que estamos vivenciando, em que a não utilização desses recursos levará à paralisia de obras já em andamento bem como o impedimento de realização de novos investimentos em projetos de infraestrutura, que são instrumentos efetivos de alavancagem econômica e enfrentamento da crise.”

13. Diante desse cenário e “frente à inovação normativa derivada da recomendação do TCU, que se contrapõe às práticas administrativas ainda observadas”, requer a União a formulação de regra de transição que discipline, para o exercício fiscal de 2020 [sugestão posteriormente modificada para 2022], as regras sobre empenho e execução de despesas que exorbitem o exercício financeiro tratadas na seção 4.1.2.8.2. do Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário.

14. Ao examinar o requerimento, a Semag entendeu que a recomendação desta Casa veiculada na seção 4.1.2.8.2 do Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário não inovou no que se refere às regras que disciplinam empenho e execução de despesas, não sendo cabível o estabelecimento do regime de transição pleiteado, previsto no art. 23 da Lei de Introdução das Normas de Direito Brasileiro.

15. Assim, propôs, em pareceres uniformes:

“a. informar à Advocacia-Geral da União e ao Ministério do Desenvolvimento regional que não é possível o estabelecimento do regime de transição pleiteado com fulcro no art. 23 da Lei de Introdução das Normas de Direito Brasileiro, pelas seguintes razões:

a.1. o entendimento do Tribunal de Contas sobre as regras que disciplinam empenho e execução de despesas que exorbitem o exercício financeiro, consubstanciado na análise realizada na seção 4.1.2.8.2 do Relatório e Parecer Prévio das Contas do Presidente da República de 2019, objeto do

Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário, rel. min. Bruno Dantas, não foi alterado e está em consonância com a jurisprudência desta Corte quanto à aplicação do princípio da anualidade, consoante se depreende dos fundamentos dos Acórdãos 1.793/2019-TCU-Plenário, rel. min. Raimundo Carreiro; 2.704/2019-TCU-Plenário, rel. min. Vital do Rêgo; 831/2018-TCU-Plenário, rel. min. André Luís de Carvalho; 287/2016-TCU-Plenário, rel. min. José Múcio Monteiro; Acórdão 2.823/2015-TCU-Plenário, rel. min. José Múcio Monteiro; Acórdão 1.653/2003-TCU-Plenário, rel. min. Marcos Vinícios Vilaça; e Decisão-TCU 411/1994, rel. min. Homero Santos;

a.2. o arcabouço normativo vigente não permite a flexibilização do princípio da anualidade para permitir o empenho integral de ajuste com vigência plurianual, nem o empenho em exercício diverso daquele a que se refere o respectivo crédito orçamentário, nem a liquidação integral de transferências voluntárias se não cumpridos os devidos requisitos, conforme os arts. 165, inciso III, da Constituição Federal; os arts. 2º, 34, 35, 36 e 63 da Lei 4.320/1964; os arts. 27, 30, § 2º, 67 e 68 do Decreto 93.872/1986; o art. 9º do Decreto 6.170/2007; o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP); e o item 5.14 da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicável ao Setor Público – Estrutura Conceitual;

a.3. alterações na anualidade orçamentária carecem de alteração constitucional, amparada em ampla e cuidadosa discussão, que contemple as repercussões nas demais normas que regem a gestão fiscal e todo o processo orçamentário;

a.4. eventual flexibilização do princípio da anualidade pela via da hermenêutica jurídica vai de encontro aos pressupostos da gestão fiscal responsável, por impactar a transparência e o planejamento e acarretar riscos e desvios com elevado potencial de afetar o equilíbrio intertemporal das contas públicas.”

16. Após a emissão da instrução, o Secretário do Tesouro Nacional solicitou reunião com este Relator, na qual afirmou concordar com a recomendação proposta pela Semag, a qual, segundo ele, quanto aos itens a.3 e a.4, já estava sendo incorporada em minuta de decreto para ser editado.

17. No entanto, explicou que, antes da emissão do decreto, o Ministério da Saúde trouxe ao conhecimento do governo uma situação nova, que trata da transferência fundo a fundo. Nessas situações, a aplicação da recomendação “a.4”, segundo ele, poderia resultar na necessidade de que estados e municípios tivessem que devolver volume significativo de recursos recebidos.

18. Assim, solicitou melhor avaliação desta Corte quanto à possibilidade de readequação da referida recomendação para o seguinte texto:

“a.4. as restrições e entendimentos quanto à correta aplicação das regras do Orçamento de Guerra se estendem também àqueles recursos federais cuja efetiva execução esteja a cargo de estados, Distrito Federal e município, com exceção dos transferidos fundo a fundo pelo Ministério da Saúde;”

19. E remeteu ao meu gabinete a nota do Ministério da Saúde e os memoriais da reunião, os quais foram juntados aos autos (peças 26 a 28).

20. Diante desse breve resumo dos fatos, é possível verificar que o presente voto tratará de três assuntos:

20.1. oitivas do Ministério da Economia e da Casa Civil da Presidência da República quanto à proposta de recomendação da Semag prevista no Acórdão 2.283/2020-TCU-Plenário, prolatado no âmbito do TC 016.873/2020-3;

20.2. requerimento da União quanto ao entendimento decorrente da recomendação contida na seção 4.1.2.8.2 do Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário; e

20.3. solicitação do Tesouro Nacional a respeito da proposta de recomendação da Semag contida no subitem a.1 do parágrafo 93 da instrução à peça 21.

21. **Passo a examinar cada assunto separadamente.**

## II

**22. Oitivas do Ministério da Economia e da Casa Civil da Presidência da República quanto à proposta de recomendação da Semag prevista no Acórdão 2.283/2020-TCU-Plenário do TC 016.873/2020-3**

22.1. Em resposta à oitiva, a Casa Civil, por meio do Ofício 521/2020/CGGOV/DIGOV/SE/CC/PR (peça 8), informou que a manifestação técnica seria realizada pelo Ministério da Economia, em razão de suas competências para tratar da matéria.

22.2. O Ministério da Economia (ME), por sua vez, manifestou sua concordância com todos os pontos da recomendação, por meio da Nota Técnica SEI 42.884/2020/ME (peça 10), consignando que “a situação fiscal enfrentada pelo país é muito grave, sendo necessário delimitar claramente os efeitos financeiros das despesas decorrentes da calamidade pública da pandemia, minimizando o seu impacto em 2021”.

22.3. Em consonância com a referida nota técnica, foram emitidas manifestações da Secretaria de Orçamento Federal, da Secretaria do Tesouro Nacional e da Secretaria Especial da Fazenda.

22.4. O ME também informou que foi elaborada minuta de portaria pela STN que contempla parte dos encaminhamentos propostos pela Semag na instrução original, estando condicionada sua emissão à aprovação da proposta pelo TCU.

22.5. Embora o Ministério da Economia tenha demonstrado sua total anuência à proposta de recomendação da Semag, observo que essa não é uma opinião partilhada por todos os ministérios do governo.

22.6. O requerimento protocolado pela Advocacia-Geral na União nos presentes autos (peças 16 a 19) bem fala das dificuldades enfrentadas pelos órgãos nesta pandemia para utilizar as dotações que lhes foram alocadas na iminência de encerramento do exercício.

22.7. É notório que a pandemia, acompanhada de “*lockdowns*, trabalho remoto, problemas de saúde, assistência a crianças confinadas em casa etc., salvo várias exceções, prejudicou a fluidez das atividades de entidades públicas e privadas. Esse arrefecimento das atividades e interações humanas incluiu, sem dúvida, a capacidade de os órgãos públicos executarem despesas.

22.8. Várias ações de combate à pandemia ainda estão em curso e os órgãos continuam a enfrentar dificuldades de contratação, aquisição de bens, entrega, prestação de serviços etc., conseqüentemente, dificuldades de empenho e execução das despesas autorizadas no Regime Extraordinário Fiscal.

22.9. Não vejo como querer exigir dos gestores públicos a mesma agilidade no cumprimento integral de regras regulares de empenho, liquidação e pagamento de despesas públicas em um contexto como esse.

22.10. Entendo a preocupação do Ministério da Economia com a situação fiscal enfrentada pelo país que, sem dúvida alguma, é muito grave. Sua opinião, neste processo, condiz plenamente com o seu papel e se alinha aos trabalhos produzidos por esta Corte de Contas acerca da situação da gestão pública neste ano atípico.

22.11. Todavia, é preciso ponderar que a pandemia continua. E ela não vai acabar em 31/12/2020. As previsões de vacinação do Brasil são para o ano que vem e sequer se sabe se todos serão vacinados até o término do ano vindouro.

22.12. Assim, as ações de combate à Covid-19 e à crise econômica dela derivada continuarão a ser necessárias para além de 31/12/2020. Assim, é preciso considerar essas circunstâncias na interpretação de normas.

20.13. Esperar que as ações urgentes de enfrentamento à pandemia, que transbordam 2020, fiquem à espera de novas autorizações orçamentárias, em qualquer situação, não me parece razoável.

22.14. O *caput* o art. 22 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro assim determina:

“Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.”

22.15. Portanto, embora concorde com os fundamentos técnicos da Semag para emissão da recomendação em relevo, e reconheça a importância do princípio da anualidade, reputo que, nesse cenário excepcional, à luz do art. 22 da LINDB, é preciso buscar um meio termo que conjugue a necessidade de prestação de serviços públicos urgentes, que não podem sofrer solução de continuidade, e de delimitação dos efeitos financeiros da calamidade pública.

22.14. Nesse sentido, proponho um ajuste nos itens a.2 e a.3 da recomendação proposta pela Semag, considerando um horizonte razoável de continuidade de enfrentamento à pandemia até 31/12/2021, para que sejam aprovados nos seguintes termos:

a.2. quando da execução da despesa, inclusive dos restos a pagar, o gestor deverá seguir o regime regular fiscal e financeiro que normatiza a execução orçamentária federal para empenhar, liquidar, pagar e inscrever a despesa em restos a pagar, a exemplo das regras da LDO 2020, da LRF, da Lei 4.320/1964 e do Decreto 93.872/1986, exceto na hipótese prevista no subitem a.3 abaixo;

a.3. as dotações autorizadas com base no Regime Extraordinário Fiscal (EC 106/2020) devem seguir as regras gerais de empenho, liquidação e pagamento previstas na LDO 2020, na LRF, nos arts. 2º e 34 da Lei 4.320/1964 e no art. 27 do Decreto 93.872/1986, sendo possível admitir, no caso de despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes cujo cumprimento do objeto esteja em curso ou apenas possa ocorrer em outro exercício, flexibilização dessas regras em situações excepcionais, formalmente justificadas, nas quais fique caracterizado que a urgência no atendimento às necessidades da sociedade decorrentes da pandemia de Covid-19 seja incompatível com o regime regular de execução, observando-se as seguintes condições, em analogia ao que estipula a Portaria Interministerial 424/2016:

a.3.1. o empenho pode ser feito para a parcela do exercício em curso e para as parcelas que serão executadas até 31 de dezembro de 2021, mediante inscrição em restos a pagar;

a.3.2. não executado o contrato, convênio, acordo ou ajuste até 31 de dezembro de 2021, os restos a pagar deverão ser cancelados e a continuidade na execução do instrumento dependerá de o órgão incluir em suas propostas orçamentárias dos exercícios seguintes as dotações necessárias para esse fim e da aprovação dessas propostas pelo Congresso Nacional na Lei Orçamentária Anual.

22.15. Quanto ao item a.1 da recomendação sugerida pela Semag, não tenho reparo a fazer, adotando os seus exatos termos, pelas razões expostas na instrução da unidade à peça 14 e no Acórdão 2.283/2020-TCU- Plenário do TC 016.873/2020-3.

22.16. Por fim, no que se refere ao item a.4, que sofreu pedido de ajuste pela Secretaria do Tesouro Nacional, examinarei no tópico específico em que trato desse pedido.

### III

#### **23. Requerimento da União quanto à recomendação contida na seção 4.1.2.8.2 do Acórdão 1.437/2020-TCU- Plenário**

23.1. Inicialmente registro que concordo com a Semag quando ela afirma que a recomendação contida na seção 4.1.2.8.2 do Relatório e Parecer Prévio das Contas do Presidente da República de 2019

não teve o intuito de estabelecer novas regras de empenho de despesas, de modo a fazer incidir o art. 23 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro e justificar a adoção de um regime de transição.

23.2. Por oportuno, replico o dispositivo da LINDB:

“Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação **nova** sobre **norma de conteúdo indeterminado**, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.”

23.3. No caso em análise, não se pode dizer nem que a interpretação é **nova**, nem que a norma é de **conteúdo indeterminado**, conforme dispõe o regramento.

23.4. O art. 27 do Decreto 93.872/1986 já estabelecia que “as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro **pela parte nele a ser executada**”, podendo ser inscritas em restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas no exercício (art. 67).

23.5. Não contradiz esse dispositivo o fato de que de o art. 165, § 10, da Constituição Federal, que impõe à “administração o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade”, pois o exercício desse dever precisa seguir os ditames constitucionais e legais de execução orçamentária e financeira, dentre eles, o princípio da anualidade.

23.6. Tal princípio, como bem apontou a Semag, é antigo e nasce da lógica de que o Parlamento deve revisar periodicamente as autorizações para os gastos do Poder Executivo. Nessa linha, incorporo às razões de decidir deste voto, no que não conflitar, a análise da Semag referente ao princípio da anualidade, as fases de execução das despesas e a inscrição em restos a pagar.

23.7. A par da regra está prevista de forma clara em decreto, há tempos existem manifestações deste Tribunal, da Secretaria do Tesouro Nacional e da Procuradoria Geral da Fazenda a respeito.

23.8. No caso do TCU, vê-se que, em processo de consulta julgado em 1994, o assunto foi abordado da seguinte forma (Decisão-TCU 411/1994, rel. min. Homero Santos):

“O Tribunal Pleno, diante das razões expostas pelo Relator, DECIDE: 1. conhecer da consulta, com fundamento no art. 1º, inciso XVII e § 2º da Lei nº 8.443/92 c/c o art. 210, inciso II, § 3º, do Regimento Interno, para responder à ilustre consulente, em tese, que a utilização de créditos orçamentários empenhados no exercício só é válida para convênios assinados e com cronograma de desembolso aprovado que se restrinja ao próprio exercício, podendo, apenas, ser inscrito em Restos a Pagar, o saldo orçamentário não utilizado no exercício por motivo justificável, mas previsto no cronograma, devendo ser anulados os empenhos cujos compromissos não foram formalizados até 31 de dezembro, consoante claramente consignado na Nota STN/CONED/DIRAG nº 209, de 18.05.94 e na forma da legislação vigente;

2. dar conhecimento do teor desta Decisão, bem como do Relatório e Voto que a fundamenta, à ilustre consulente; e

3. arquivar o processo.”

23.9. A Secretaria do Tesouro Nacional, chamada a se manifestar no referido processo, emitiu, por meio da Coordenação Geral de Normas e Orientações, a Nota STN/CONED/DIRAG 209, de 18/5/1994, posicionando-se contrariamente à celebração de convênios/portarias com dotação orçamentária de exercício findo. Entendeu que a utilização de créditos orçamentários do exercício de 1993 só seria válida “para convênios assinados, publicados e com cronograma de desembolso que se restringisse ao ano de

1993, destacando que apenas o saldo orçamentário não utilizado em 1993 por motivo justificável, mas previsto no cronograma, poderia ser inscrito em restos a pagar para ser efetivado em 1994”.

23.10. Sobre a questão cito também o Parecer 0006/2016/CPCV/PGF/AGU da Procuradoria Geral Federal da Advocacia Geral da União, que consignou:

“EMENTA: 1. Transferência discricionária de recursos. Portaria PGF/2013. Inscrição em restos a pagar de empenho realizado no exercício financeiro anterior, visando a celebração de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere no exercício seguinte. Inviabilidade. Artigos 2º, caput, e 35, II, da Lei n. 4.320/1964. Princípio da anualidade. A não celebração de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere até o final do exercício implica o cancelamento do empenho, inviável, portanto, a inscrição da despesa em restos a pagar. Art. 20, II, c, da Portaria Interministerial MP/MF/CGU 507/2011.

23.11. Além do fato de que as orientações já existiam, cumpre que a falha constatada pelo Tribunal no Parecer Prévio das Contas do Presidente da República de 2019 (Acórdão n.º 1437/202– TCU – Plenário), descrita na seção 4.1.2.8.2 disse respeito à liquidação de despesas nas transferências voluntárias. Não houve menção a falhas de empenho.

23.12. Transcrevo, abaixo, para melhor compreensão, o que constou na seção 4.1.2.8.2:

#### "IRREGULARIDADE

Liquidações integrais de restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias sem a devida demonstração de que cumpriam os requisitos para pagamento, em desacordo com a Portaria Interministerial 424/2016, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com o Manual Siafi, com as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional e com o art. 63 da Lei 4.320/1964.

#### RECOMENDAÇÃO

- Que o Poder Executivo Federal realize levantamento, juntamente com os ministérios setoriais, de todos os restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias liquidados integralmente em 2019 em desacordo com a Nota Técnica 7/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 22/3/2018, e oriente cada órgão, quando ainda for viável, sobre o cancelamento das liquidações irregulares, bem como o consequente cancelamento dos restos a pagar não processados.
- Que o Poder Executivo Federal oriente os ministérios setoriais de que as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual deverão ser empenhadas em cada exercício financeiro apenas pela parte a ser nele executada, em observância ao princípio da anualidade orçamentária e conforme determina o art. 27 do Decreto 93.872/1986.

23.13. Assim, não houve análise do TCU abordando interpretações a respeito dos procedimentos de empenho, sendo a recomendação reprodução do que dispõe o art. 27 do Decreto 93.872/1996.

23.14. Também o Comunicado 33/2020 do Ministério da Economia, que visou cumprir a recomendação do Tribunal, parece reproduzir o que estabelece o art. 27 do Decreto 93.872/1996.

23.15. O Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), que trouxe à luz a celeuma provocada pelo Comunicado 33/2020 do Ministério da Economia, afirma que ele estaria impedindo o empenho de despesas a serem executadas em exercícios futuros e sua inscrição em restos a pagar.

23.16. Por oportuno, transcrevo a seguir o trecho do Comunicado 33/2020 que trata do assunto:

"COMUNICADO Nº 33, DE 10 DE JULHO DE 2020  
AOS CONCEDENTES, CONVENIENTES E À MANDATÁRIA DA UNIÃO

**Considerando** as disposições da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, especialmente aquelas estabelecidas nos arts. 34 a 36 e 63, cujo teor trata das questões relacionadas ao exercício financeiro, bem como da liquidação das despesas;

**Considerando** as disposições do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, especialmente aquelas definidas pelo arts. 2º, 27, 36 e 68, cujo teor trata do princípio da anualidade orçamentária, da liquidação das despesas e, também, do bloqueio e desbloqueio das despesas inscritas em restos a pagar não processados;

**Considerando** as disposições do Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007, especialmente aquelas definidas no art. 9º, o qual trata das limitações de empenho dentro do exercício financeiro para as transferências voluntárias operacionalizadas por meio de convênios e contratos de repasse;

**Considerando** as disposições da Portaria Interministerial nº 424, de 30 de dezembro de 2016, especialmente aquelas dispostas no art. 41, cujo teor estabelece as exigências para liberação dos recursos dos convênios e contratos de repasse;

**Considerando** a recomendação, para o Ministério da Economia e para os demais órgãos e entidades da União, constante do Relatório do Tribunal de Contas da União que trata da Prestação de Contas do Presidente da República relativa ao exercício de 2019 (Acórdão TCU 1437/2020 – Plenário), cujo teor trata do seguinte: “Liquidações integrais de restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias sem a devida demonstração de que cumpriam os requisitos para pagamento, em desacordo com a Portaria Interministerial nº 424/2016, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com o Manual Siafi, com as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional e com o art. 63 da Lei nº 4.320/1964.”;

**Considerando** as macrofunções do Manual SIAFI nº 020307 (Transferências Voluntárias) e 020317 (Restos a Pagar);

**Considerando** o teor da [Nota Técnica SEI nº 7/2018/CCONT/SUCON/STN/MF](#), de 22 de março de 2018 e da [Nota Técnica SEI nº 24401/2020/ME](#), de 23 de junho de 2020, nas quais são tratados os aspectos relativos à liquidação da despesa pública e reconhecimento das respectivas obrigações afetas às transferências voluntárias e, também, questões relativas aos **Restos a Pagar de Transferências Voluntárias**;

**Considerando** as competências institucionais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e da Secretaria de Gestão (Seges), ambas pertencentes à estrutura deste Ministério da Economia, estabelecidas nos arts. 49 e 127 e do Decreto nº 9.745, de 8 de abril de 2019;

**Considerando** as recomendações do TCU quando da apreciação da PCPR 2019 e os demais aspectos acima relacionados, **a Secretaria de Gestão e a Secretaria do Tesouro Nacional divulgam aos órgãos e entidades da União, bem como à mandatária da União, as seguintes orientações:**

### **1 - EMPENHO DAS DESPESAS RELATIVAS ÀS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO**

**Em atenção ao Princípio da Anualidade Orçamentária**, o qual se encontra espelhado nas disposições dos arts. 2º e 34 a 36, da Lei nº 4.320, de 1964, no art. 27 do Decreto nº 93.872, de 1986, e, também, no art. 9º do Decreto nº 6.170, de 2007, **o empenho das despesas afetas às transferências da União devem contemplar apenas aquelas parcelas previstas dentro do próprio exercício financeiro ao qual pertence a referida dotação orçamentária**, ou seja, é **VEDADA** a utilização de dotação orçamentária de um exercício financeiro para cumprir obrigações em exercícios financeiros futuros.

#### **Lei nº 4.320, de 1964**

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

*“Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.”*

*"Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*

*I - as receitas nêle arrecadadas;*

*II - as despesas nêle legalmente empenhadas."*

*"Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.*

*Parágrafo único. Os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurienal, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito."*

**Decreto nº 93.872, de 1986**

*"Art. 27. As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada."*

**Decreto nº 6.170, de 2007**

*"Art. 9º No ato de celebração do convênio ou contrato de repasse, o concedente deverá empenhar o valor total a ser transferido no exercício e efetuar, no caso de convênio ou contrato de repasse com vigência plurianual, o registro no SIAFI, em conta contábil específica, dos valores programados para cada exercício subsequente."*

23.17. É importante frisar que, embora a regra geral seja a de que as despesas devam ser empenhadas, liquidadas e pagas no mesmo exercício, continuam válidas as exceções a esse regramento, como o regime de restos a pagar.

23.18. As despesas empenhadas em um exercício podem ser liquidadas e pagas em outro exercício, por meio da inscrição em restos a pagar, consoante art. 36 da Lei 4.320/1964.

23.19. Também é possível, para convênio ou contrato de repasse plurianual, que a União empenhe o valor total a ser transferido no exercício e efetue o registro no SIAFI, em conta específica, dos valores programados para cada exercício subsequente, o que "acarretará a obrigatoriedade de ser consignado crédito nos orçamentos seguintes para garantir a execução do convênio, visando a continuidade da execução do acordo", nos termos do art. 9º do Decreto 6.170/2007.

23.20. Isso visa a garantir a continuidade de projetos e obras, ainda que não seja possível empenhar o valor global do convênio ou contrato em um único exercício.

23.21. Ademais, a continuidade de projetos também é assegurada pelo que dispõe o art. 45 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a saber: "a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

23.22. Existe, ainda, a possibilidade de os órgãos públicos federais celebrarem contratos e convênios sob condição suspensiva a ser cumprida pelo conveniente, consoante o art. 24 caput da Portaria Interministerial 424/2016.

23.23. Diante das regras acima citadas, observa-se que há condições normativas para que despesas autorizadas próximo ao final do exercício, a exemplo das dotações dos PLNs 30/2020 e 40/2020, ainda que parcialmente, sejam empenhadas no exercício vigente, inscritas em restos a pagar, e liquidadas e pagas em exercícios futuros.

23.24. Por outro lado, embora considere que são previstos mecanismos para assegurar a continuidade de projetos que ultrapassam o exercício, bem como decorrentes de convênios e contratos de repasse assinados próximos ao final do ano, vejo que a atipicidade do ano em curso, em razão da pandemia de Covid-19, pode autorizar flexibilização temporária das regras que incidem sobre empenho e execução de despesas públicas, na mesma linha que registrei no tópico anterior.

23.25. O fechamento de empresas, o confinamento de pessoas em suas residências e outras consequências da calamidade pública, prejudicaram a capacidade dos órgãos públicos de realizarem suas

atividades na mesma velocidade em que realizavam em um ano comum. Isso provocou, sem dúvida alguma, dificuldades operacionais e, conseqüentemente, o atraso no empenho e na execução de despesas por esses órgãos.

23.26. Nesse cenário, compreendendo as dificuldades do MDR relatadas na petição da União, bem como de outros ministérios, vejo como flexibilizar as regras de empenho, liquidação e pagamento previstas na LDO 2020, na LRF, nos arts. 2º e 34 da Lei 4.320/1964 e no art. 27 do Decreto 93.872/1986 excepcionalmente para este ano, no caso de despesas relativas a contratos de repasse e convênios com vigência plurianual, desde que as situações estejam devidamente justificadas, observando-se as seguintes condições:

23.26.1 o empenho pode ser feito para a parcela do exercício em curso e para as parcelas que serão executadas até 31 de dezembro de 2021, mediante inscrição em restos a pagar;

23.26.2. não executado o contrato, convênio, acordo ou ajuste até 31 de dezembro de 2021, os restos a pagar deverão ser cancelados e a continuidade na execução do instrumento dependerá de o órgão incluir em suas propostas orçamentárias dos exercícios seguintes as dotações necessárias para esse fim e da aprovação dessas propostas pelo Congresso Nacional na Lei Orçamentária Anual.

#### **24. Solicitação do Tesouro Nacional a respeito do item a.4 da proposta de recomendação da Semag objeto das oitivas.**

24.1. Sobre esse ponto, a Secretaria do Tesouro Nacional junta a Nota Técnica n. 24/2020-PO/SE/MS do Ministério da Saúde com a preocupação de que o item a.4 da proposta de recomendação da Semag objeto das oitivas possa gerar a obrigação de devolução de recursos passados fundo a fundo a estados e municípios para enfrentamento da pandemia de Covid-19.

24.2. Na conclusão da referida nota, a situação é assim sintetizada:

##### **"3. CONCLUSÃO E SUGESTÃO DE ENCAMINHAMENTO**

3.1. Este documento aborda a viabilidade da execução, em 2021, pelos fundos de saúde de estados, municípios e Distrito Federal, de recursos transferidos pelo FNS em 2020 para enfrentamento da pandemia, na hipótese, bastante provável, de que esta persista ao menos no início do próximo exercício financeiro.

3.2. Em conclusão, entende-se que, da perspectiva da política sanitária para enfrentamento da pandemia de COVID-19, haverá prejuízo à saúde pública caso os recursos já transferidos pelo Fundo Nacional de Saúde aos entes subnacionais para enfrentamento da COVID-19 tenham de ser devolvidos em 2021.

3.3. Da perspectiva das normas de execução orçamentária e financeira, entende-se ser viável considerar que a entrega dos recursos do FNS aos fundos de saúde locais por meio de transferências regulares e automáticas (fundo a fundo) e das por obrigatórias, com empenho, liquidação e pagamento da despesa pelo Ministério da Saúde ainda no exercício de 2020, caracteriza pleno atendimento dos requisitos previstos na EC no 106/2020, desde que observada a finalidade de enfrentamento da pandemia. Portanto, tais recursos transferidos pelo FNS em 2020 poderiam ser aplicados por estados, municípios e Distrito Federal em 2021, sem confrontar o "Orçamento de Guerra".

3.4. No entanto, a complexidade da matéria pode possibilitar avaliações divergentes, com possíveis desdobramentos relevantes para a saúde pública. Nesse sentido, sugere-se que a questão seja submetida às unidades responsáveis pela coordenação do Governo, de maneira a ensejar o debate e a definição de posição única sobre a matéria, com isso evitando incertezas sobre a continuidade das ações de enfrentamento da pandemia ou então provocando a proposição de adequações normativas que venham a ser entendidas como necessárias."

- 24.3. Reputo que o Ministério da Saúde e a Secretaria do Tesouro Nacional têm razão quando defendem que os recursos repassados a estados e município fundo a fundo para enfrentamento da pandemia, ainda que não sejam empenhados, liquidados e pagos em 2020, não precisam ser devolvidos aos cofres da União.
- 24.4. As regras de empenho e execução de despesas atinentes à essas transferências automáticas, não se confundem com as regras de transferências voluntárias realizadas por meio de convênios, contratos ou outros instrumentos congêneres.
- 24.5. No caso da transferência fundo a fundo pelo Ministério da Saúde, o empenho, a liquidação e o pagamento da União já ocorre com a transferência dos valores aos entes subnacionais.
- 24.6. A eventual necessidade de devolução desses recursos não estaria fundada em condição temporal, mas na situação de não aplicação dos valores na finalidade prevista.
- 24.7. Por fim, entendo que, de fato, haverá prejuízo à saúde pública caso os recursos já transferidos pelo Fundo Nacional de Saúde aos entes subnacionais para enfrentamento da COVID-19 tenham de ser devolvidos em 2021.
- 24.8. Assim, merece ser acatado o pedido de ajuste do item a.4 da recomendação para excetuar os repasses fundo a fundo realizados pelo Ministério da Saúde.
- 24.9. Diante do exposto, voto por que este Tribunal adote o acórdão que ora submeto à apreciação.  
TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em tagDataSessao.

Ministro BRUNO DANTAS  
Relator