

## ORÇAMENTO

## Execução Orçamentária

EURICO DE OLIVEIRA

## 1. INTRODUÇÃO

N<sup>O</sup> presente trabalho, procuraremos abordar os aspectos mais importantes da execução orçamentária ou sejam, aquelas providências de ordem legal, funcional ou organizacional, que devam ser observadas após a aprovação do Orçamento pelo Presidente da República e a sua publicação no "Diário Oficial".

Deve ficar claro, de início, que não é nosso propósito preocupar-nos com a teoria orçamentária, principalmente no que tange à sua elaboração, matéria que já está fartamente tratada por estudiosos dos mais credenciados.

Visamos, ao contrário, a proporcionar àqueles que desejam conhecer o orçamento na sua fase de execução, um panorama dos assuntos mais importantes para o seu entendimento prático e a aplicação a casos concretos. Para tanto, conceituaremos o orçamento, para o fim a que nos propomos estudá-lo, como sendo um instrumento legal e discriminatório de cifras, que traduz o plano de trabalho do Governo. Isto porque temos que ver o orçamento como uma lei a ser cumprida, inversamente da fase da elaboração orçamentária, em que o mesmo é encarado como um plano de trabalho traduzido em termos de cifras, conforme a sua conceituação mais moderna.

Vê-lo-emos, então, não como um plano de trabalho elaborado, o que traduziria, sem dúvida, maleabilidade e participação pessoal, mas um instrumento legal, com todas as suas formas jurídicas predeterminadas, o que significa: rigidez, obrigação imposta, regra etc.

A execução orçamentária, conseqüentemente, exige técnica e processo diferentes dos usados para a elaboração orçamentária. Enquanto a esta é facultada a escolha de critérios organizacionais, quer quanto aos princípios mais universais, como e principalmente, quanto à orientação na qual a classificação da receita e despesa deva estribar-se, aquela, mais rígida, não admite senão um mínimo de participação pessoal, visto o seu procedimento, não só de ordem contábil como legal, encontrar-se delimitado por leis e regulamentos específicos, dentre os quais se evidencia o Código de Contabilidade Pública que dá as normas de ordem mais geral, deixando aos regulamentos aquelas particularidades que dizem de perto com cada órgão,

observadas as suas peculiaridades. Estão nestes casos o Regulamento Administrativo do Exército, que serve como organização padrão para as unidades militares e os regulamentos dos Departamentos de Administração dos Ministérios-Civis, que ditam as formas e processos a serem cumpridos pelo Administrador, além de traçarem providências outras como a atribuição e coordenação dos órgãos da administração geral encarregada da execução do orçamento.

Seguindo o costume já bastante enraizado entre nós, e que nos parece atender satisfatoriamente à nossa realidade, qual a de atribuir aos tradicionais órgãos constitutivos das atividades meios da administração (pessoal, material, orçamento etc.) a execução da lei de meios, classificada que está por natureza, pelas verbas pessoal, material, serviços e encargos e obras.

Assim, vamos encontrar, como atribuição da Divisão do Pessoal, a tarefa de administrar a verba 1 — Pessoal. Como atribuição da Divisão do Material a tarefa de administrar a verba 2 — Material. A verba 3 — Serviços de Encargos como tarefa da Divisão de Orçamento e, finalmente, a Divisão de Obras encarregada da verba 4 — Obras Públicas. A verba orçamentária denominada Dívida Pública, verba 5, foge à alçada dos Ministérios em geral, por ser da atribuição específica do Ministério da Fazenda.

## 2. PRINCIPAIS ÓRGÃOS DE CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO

## A — Departamento de Administração

Em qualquer atividade humana, os objetivos colimados só podem ser alcançados, ou pelo menos eficientemente alcançados, quando são utilizados, para tanto, meios e instrumentos próprios.

As atividades econômicas em geral e em particular o serviço público, não podem prescindir de meios eficientes capazes de atingirem os seus mais imediatos objetivos.

O Estado, personificado pelo Presidente da República, na sua ação executiva, desincumbe-se de suas funções públicas essenciais dividindo-as em grupos de atividades afins e delegando êsses grupos a pessoas de sua inteira confiança. A êsses grupos assim divididos, que nada mais são que os

tão conhecidos Ministérios Públicos, são confiadas as tarefas de execução do programa de trabalho do Governo, o qual é orientado política e tecnicamente pelos Ministros das pastas respectivas e, indiretamente, pelo próprio Presidente da República.

A execução das atividades fins do Estado, quais a: defesa nacional, segurança pública, saúde, educação e cultura, produção, comunicação etc., é, no Brasil, da competência dos ministérios civis e militares e órgãos outros autônomos diretamente subordinados à Presidência da República.

Em princípio, cabem aos ministérios executar as atividades fins do Governo. Para fazê-lo, eles precisam estar devidamente organizados segundo as suas principais tarefas a cumprir. Sabemos que o meio ou instrumento próprio de que se valem as organizações para atingir os seus objetivos são as chamadas funções meios. Os departamentos de administração dos diversos ministérios ou órgãos, constituem justamente aquele conjunto de funções meios, tais como pessoal, material, orçamento, obras etc., do que se valem as organizações para alcançarem os seus fins.

Como integrante do Departamento de Administração, encontra-se a Divisão de Orçamento, à qual compete elaborar a proposta-geral do ministério, acompanhar e fiscalizar a execução orçamentária e atribuições outras, conforme abaixo serão mencionadas.

As Divisões de Orçamento dos diversos ministérios e órgãos autônomos, são repartições fiscalizadoras da execução do orçamento geral da República, as quais com o Tribunal de Contas e Contadoria Geral da República, constituem os principais órgãos federais de fiscalização e coordenação do orçamento público.

As principais atribuições de uma Divisão de Orçamento são:

- a) elaborar a proposta geral orçamentária do Ministério;
- b) controlar as despesas realizadas e as receitas arrecadadas;
- c) escriturar os créditos orçamentários e adicionais;
- d) lavrar contratos, acordos e ajustes e fiscalizar-lhes seus cumprimentos;
- e) pesquisar as causas das diferentes entre o orçamento em elaboração e os anteriores;
- f) apresentar mapas estatísticos da execução orçamentária;
- g) orientar os órgãos do ministério no preparo das suas respectivas propostas orçamentárias;
- h) dar parecer sobre os pedidos de créditos adicionais;
- i) coordenar as tabelas de distribuição do crédito, no Tesouro Nacional e nos Estados;
- j) opinar sobre a conveniência da aplicação de dotações sob regime de execução, para ser submetido ao Presidente da República;
- k) fiscalizar a aplicação de auxílios, contribuições e subvenções;
- l) examinar os documentos comprobatórios dos adiantamentos concedidos por conta do crédito da Divisão,

## B — Contadoria Geral da República

A Contadoria Geral da República é um dos mais importantes órgãos de controle orçamentário no Brasil. Compete-lhe, neste particular, a fiscalização e execução do orçamento geral da República, inclusive dos créditos adicionais e fatos outros a eles relacionados.

Além disso, a C.G.R. é o único órgão encarregado de coordenar, fiscalizar e centralizar a contabilidade das diferentes repartições pagadoras ou recebedoras, utilizando-se, para tanto, das contadorias e subcontadorias seccionais. Essas repartições auxiliares delegatárias da Contadoria Geral, depois de procederem ao exame de ordem legal dos documentos comprobatórios, fazem o registro contábil da receita e despesa públicas, comunicando à autoridade competente os casos de desobediência aos preceitos legais, como também, as omissões, excessos e enganos verificados.

Ainda como resultante da execução orçamentária, cabe à Contadoria Geral da República, por intermédio de suas delegações seccionais, a qual estão subordinadas técnica e administrativamente, além de outras atribuições, o seguinte:

- a) escriturar os restos a pagar;
- b) relacionar os resíduos passivos;
- c) escriturar o Diário, o Razão e os demais livros auxiliares;
- d) fazer o levantamento de tomada de contas dos Tesoureiros;
- e) controlar as operações de movimento de fundos;
- f) escriturar a distribuição e redistribuição de créditos;
- g) levantar mensalmente os balanços financeiros e patrimoniais e correspondentes demonstrações.

Conta a C.G.R., para bem desempenhar a sua função fiscalizadora do orçamento, com uma Divisão Orçamentária, cujas atribuições são, conforme seu Regimento:

- a) escriturar, discriminadamente, por títulos, capítulos, órgãos, parágrafos, rubricas e alíneas, a receita prevista, de conformidade com o orçamento votado;
- b) dar baixa, mensalmente, na receita prevista, em face dos elementos fornecidos pela Divisão Financeira;
- c) escriturar a receita orçamentária, demonstrando a previsão, a arrecadação efetiva e a diferença para mais ou para menos, mensalmente;
- d) organizar, mensalmente, as minutas da execução orçamentária da receita geral da União, pelos totais de cada conta, destinada à escrituração no "Diário Geral Centralizador";
- e) organizar, no fim de cada exercício, as demonstrações relativas à previsão da receita, destinadas à publicação com os Balanços Gerais da União;
- f) escriturar por verbas, consignações, subconsignações, itens, alíneas e incisos, todos os créditos consignados no orçamento, "em ser" no Tribunal de Contas, distribuídos ao Tesouro Nacional e a outras repartições ou estações pagadoras, segundo as tabelas aprovadas e registradas por aquele Tribunal;
- g) escriturar as alterações da lei orçamentária;
- h) registrar as leis de autorização de abertura de créditos adicionais;
- i) organizar, no fim de cada exercício, as demonstrações relativas às autorizações de despesa, destinadas à publicação com os Balanços Gerais da União;

j) manter rigorosamente em dia as anotações dos créditos adicionais abertos e registrados pelo Tribunal de Contas, assim como os transferidos de exercícios anteriores, organizando, mensalmente, relação dos mesmos, por Ministérios, e demais órgãos administrativos;

k) dar baixa, mensalmente, nas despesas autorizadas, em face dos elementos fornecidos pela D.F.;

l) registrar, previamente, as distribuições de créditos a serem atendidas pelas repartições que tenham esse encargo;

m) organizar, mensalmente, as minutas da execução orçamentária da despesa geral da União, pelos totais de cada conta, destinadas à escrituração do "Diário Geral Centralizador";

n) fiscalizar, na análise da despesa de cada Contadoria Seccional, a exata correspondência do lançamento e a anulação da redistribuição dos créditos de uma para outra Repartição, de acordo com os elementos fornecidos pelas Repartições que distribuem créditos.

Outras atribuições de ordem contábil orçamentária próprias da Contadoria Geral são: a escrituração da dívida externa, o registro das operações de empréstimos incluídos os juros, amortizações, comissões e outras despesas, e, finalmente, o levantamento do Balanço Geral da República e demonstrações da receita e despesa.

### C — Tribunal de Contas

A fiscalização orçamentária é exercida especialmente pelo Tribunal de Contas, como órgão auxiliar do Congresso Nacional, conforme estabelece a Constituição Brasileira vigente.

Além da sua atribuição essencialmente fiscalizadora, o Tribunal de Contas decide, ainda, como órgão contencioso, tendo suas decisões força de sentença judicial, quando funciona como Tribunal de Justiça.

Compreendidos, principalmente, como matéria contenciosa, dentro, portanto, da jurisdição do Tribunal de Contas, transformado em Tribunal de Justiça, estão o julgamento dos atos dos administradores de órgãos autárquicos, funcionários e outros responsáveis por bens e dinheiros públicos; a imposição de multas; a ordenação de prisão dos responsáveis por alcances; a fixação, a revelia, do débito dos responsáveis e a ordenação de sequestro de bens para a segurança da Fazenda.

Ao Tribunal de Contas compete, quando em função da fiscalização da despesa, velar por que a aplicação dos dinheiros públicos se dê na conformidade das leis, do orçamento e dos créditos; julgar da legalidade das concessões e do direito dos proventos das aposentadorias, reformas e pensões, dando-lhes registro nos casos de regularidades; examinar e registrar os créditos orçamentários constantes da tabela do orçamento anual, bem como as modificações que se realizem no decurso do ano; examinar e registrar os créditos suplementares, especiais e extraordinários; efetuar o exame prévio da legalidade dos contratos, ajustes, acordos ou quaisquer obrigações que derem origem a despesas de alguma natureza, bem como a prorrogação, alteração, suspensão ou de

cisão destes atos; julgar da legalidade da aplicação, de adiantamentos concedidos etc. (Lei n.º 830, de 23-9-1949).

Conviria, em harmonia com o objetivo prático do presente trabalho, que fôsse mencionado ligeiramente, o funcionamento interno do Tribunal de Contas, para que se nos oferecesse a oportunidade de conhecer como está este órgão organizado para atender às suas finalidades legais ou funcionais.

Os registros, isto é, as inscrições nos livros próprios dos atos de despesas até a importância de Cr\$ 100.000,00, originários das repartições dos diversos Ministérios ou Órgãos, após receberem pareceres favoráveis das seções técnicas do Tribunal e do Ministério Público, são da competência do Ministro Semanário, secretariado por um funcionário de sua indicação.

Não há negar a eficiência do processo decisório e sumário de julgamento, advindo com a adoção do sistema de Ministro Semanário, que consiste na escolha por ordem de antiguidade, dentre os nove Ministros que compõem o Tribunal de Contas, para proferir, na forma e limites supracitados, parecer sobre ordens de pagamento e de adiantamento; distribuições de crédito para pagamento de despesas certas e comprovadas a credores nominalmente designados nas respectivas ordens, inclusive à Delegacia do Tesouro Brasileiro em New York e ordens de pagamento e de distribuição de crédito decorrentes de concessões de aposentadoria e reforma de pensões e de contratos já registrados pelo Tribunal.

Quanto à processualística dos recursos interpostos às sentenças proferidas pelo Tribunal nos processos de tomada de contas, são admissíveis: embargos e revisão.

O primeiro pode ser oposto pelo responsável ou pelo representante do Ministério Público, dentro de dez dias da notificação da sentença ou sua publicação no "Diário Oficial". A revisão interpõe-se, dentro do prazo de cinco anos, enquanto não prescrever o seu direito contra a Fazenda Pública. Este recurso tem por fim a revisão do processo e do julgado e, como efeito, a suspensão da execução da sentença e só pode ser interposto uma vez, quer pelos responsáveis ou seus herdeiros e fiadores, como pelo Ministério Público.

Sendo, finalmente, o responsável julgado em débito com a Fazenda e após decorridos os dez dias concedidos para a interposição do embargo, será ele notificado para, no prazo de trinta dias, apresentar defesa e se não o fizer, será dado prosseguimento à execução da sentença.

Caso o responsável não possua fiança (caução ou seguro de fidelidade funcional), para indenizar à Fazenda, o Tribunal determinará a repartição onde está lotado o servidor ou à Despesa Pública em caso de inativos, para que seja a importância do alcance descontada dos seus vencimentos, de acordo com o Estatuto dos Funcionários Públicos.

Finalmente, à guisa de proporcionar àqueles que de mais perto se interessam pela parte histórica e doutrinária da matéria que estuda, daremos ligeiras notícias sobre algumas notas a respeito do Tribunal de Contas.

Vai esse órgão encontrar os seus primeiros vestígios na antiga civilização grega, há mais de dois mil anos. Já aí os administradores de bens públicos ou responsáveis por dinheiros do Império, prestavam contas perante dez tesoureiros, representantes da deusa Atenas, eleitos anualmente. Para melhor possibilitar o exame por parte do povo interessado, as contas eram cravadas nas pedras, nas quais ficavam eternamente.

No Brasil, uma instituição como o Tribunal de Contas, foi desde muito reclamada, recrudescendo as opiniões favoráveis em princípios do século passado, as quais só foram coroadas de êxito em 1893, ano em que começou a funcionar o Tribunal de Contas.

Dentre as vozes que mais alto se levantaram para propugnar pela criação dessa instituição, deve ser ressaltada a de Rui Barbosa, que com o seu tirocínio límpido e atitudes sempre firmes nos assuntos constitucionais, frisa numa de suas exposições de motivos o seguinte:

"... Tribunal, corpo de magistratura intermediária à Administração e a Legislação que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional... — Convém levantar, entre o Poder que autoriza periodicamente a despesa e o Poder que cotidianamente a executa, um mediador independente, auxiliar de um e de outro, que, comunicando com a Legislação, e intervindo na Administração, seja, não só o vigia, como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetração das infrações orçamentárias por um veto oportuno nos atos do Executivo, que direta ou indireta, próxima ou remotamente, discrepem da linha rigorosa das leis de finanças."

### 3. INSTITUTOS E INSTRUMENTOS DE CONTRÔLE

#### a) Orçamento

Mencionamos, na parte introdutória do presente trabalho, que o orçamento, para o efeito de execução contábil ou simplesmente execução, terá que ser encarado como um instrumento legal de previsão da receita de um lado e de outro de autorização de despesas limitadas para prover as necessidades do Governo com o serviço público.

A parte referente à receita não nos deve tomar maiores atenções por fugir do nosso objetivo que é a execução do orçamento da despesa e, mais particularmente, a que diz respeito ao pessoal.

A Constituição Brasileira vigente, determina que "o orçamento será uno, incorporando-se à receita obrigatoriamente, todas as rendas e suprimentos de fundos, e incluindo-se discriminadamente na despesa as dotações necessárias ao custeio de todos os serviços públicos". Diz ainda que se o orçamento não houver sido enviado à sanção até o dia 30 de novembro, o que estava em vigor prorrogar-se-á pelo exercício seguinte.

Não admite a nossa Carta Magna o estôrno de verba, isto é, a transposição de crédito de uma para outra rubrica. Igualmente, proíbe a concessão de créditos ilimitados e condiciona à prévia autorização do Congresso a abertura de crédito

especial. Proíbem, ainda, as nossas leis, que o orçamento contenha matéria estranha à previsão da receita ou à fixação da despesa.

#### b) Exercício Financeiro

Como acontece com a administração particular, a atividade pública, para conhecer os resultados obtidos com a execução dos programas de trabalho que são previamente elaborados, necessita, periodicamente, encerrar as operações que vem realizando, para fazer o levantamento dos seus resultados.

O encerramento periódico de operações, comumente de doze meses, é uma resultante do exercício financeiro. É, como se vê, o período de tempo que abrange todas as operações realizadas de receita, despesa, mutações patrimoniais e direitos adquiridos.

A denominação "exercício financeiro" deve dar a idéia de execução de um plano financeiro e, mais particularmente, do orçamento, que é a tradução, em dinheiro, do plano de trabalho governamental ou privado.

Consiste o exercício financeiro em não poder ser levada à conta dos títulos de receita ou dos créditos da despesa de um exercício, receita ou despesa de outros. No levantamento dos resultados das operações financeiras, feito anualmente, só são consideradas aquelas que dependem dos orçamentos, não estando compreendidas, conseqüentemente, as operações relativas a depósitos, operações de créditos, contas de correspondentes, escrituração de bens móveis e imóveis e outros.

Surgem, em conseqüência do levantamento periódico da apuração dos resultados da administração, duas idéias que encerram princípios doutrinários distintos. A primeira conhecida por regime de exercício e a outra por regime de gestão.

Conquanto não seja de nosso propósito entrar em controvérsias de ordem doutrinária, por fugir ao nosso objetivo prático, seria interessante, porque compreenderíamos melhor as diversas fases da execução orçamentária, mencionarem-se os principais característicos dos dois regimes supracitados.

O regime de gestão, também conhecido por regime de caixa, considera como pertencentes ao exercício financeiro, as operações de receita ou despesas efetuadas dentro de seu período, tenham ou não sido nele iniciadas, ainda mesmo que se recebam rendas ou que se façam pagamentos de despesas originárias de exercícios passados.

O regime de exercício, conhecido também por regime de competência, caracteriza-se pela iniciativa das operações. Assim é que se consideram como pertencentes ao exercício, as operações de receita e despesa que hajam sido iniciadas dentro desse período; mesmo que arrecadadas ou pagas nos exercícios posteriores.

Os créditos orçamentários, bem como os suplementares e extraordinários, depois de 31 de

dezembro de cada ano, perderão a vigência na parte não empenhada. Os créditos especiais terão a vigência que a lei determinar. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

#### c) *Créditos Adicionais*

O Regulamento Geral de Contabilidade Pública define os créditos adicionais como sendo autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas nas leis orçamentárias.

Estão, evidentemente, bem definidas por que realmente só se justificam os créditos adicionais quando os créditos orçamentários são insuficientes ou quando, por qualquer razão, não constam do orçamento dotações que se destinem ao atendimento de determinados fins.

Assim é que se podem reunir em três espécies os créditos adicionais: suplementar, especial e extraordinário, não sendo, conseqüentemente, permitida a abertura de outro que se não enquadre nessas espécies.

Suplementar é o crédito que se destina a suprir a insuficiência orçamentária. São importâncias consignadas para reforço das dotações consideradas insuficientes para o custeio das despesas no exercício financeiro.

Para as despesas não computadas nas leis orçamentárias, são autorizados créditos especiais ou extraordinários. O primeiro para fins especiais e o segundo para despesas imprevistas e inadiáveis, referentes à saúde pública ou defesa da segurança.

Terão a duração determinada na própria lei que os autorizar os créditos especiais e extraordinários. No caso de omissão da lei a duração será de dois exercícios para os primeiros e de um para o outro. Os créditos suplementares terão sempre a duração do exercício ao qual suplementam.

Os exercícios se contam a partir do ano financeiro do registro do crédito pelo Tribunal de Contas, salvo se a lei os enumera ou fixa o início e o término do prazo de vigência.

Abertura de crédito é a fixação das importâncias necessárias às despesas, em ato do Poder Executivo, mediante autorização expressa do Congresso Nacional. O Presidente da República enviará mensagem ao Congresso, fazendo a exposição dos créditos suplementares ou especiais necessários, depois de decorridos seis meses da execução orçamentária para o primeiro e para o segundo. Os créditos extraordinários são abertos para ocorrer às despesas em caso de calamidade pública, rebelião, epidemia ou guerra, sendo, conseqüentemente, autorizados em qualquer mês do exercício, devendo o Tribunal de Contas dar conhecimento, dentro de dois dias, a Câmara dos Deputados do registro dos créditos extraordinários, quando esta estiver funcionando ou de oito dias, a partir do início da sessão legislativa.

#### d) *Distribuição de Crédito*

O orçamento público depois de sancionado pelo Presidente da República e publicado no "Diário Oficial", passa por uma série de processamentos de ordem contábil e legal, antes de serem utilizados os créditos nêle autorizados.

Após publicada a lei de meios, as repartições públicas para se utilizarem dos créditos nela contidos, devem providenciar a elaboração das tabelas explicativas, nas quais são relacionadas as unidades sediadas nos Estados e os respectivos créditos autorizados. Essas tabelas são registradas pelo Tribunal de Contas, e seus créditos distribuídos às Delegacias Fiscais nos diversos Estados e à Delegacia do Tesouro Brasileiro em New York, para pagamentos no exterior.

Idêntico tratamento é dado aos créditos suplementares.

O mecanismo do processamento de distribuição dos créditos tem sido pouco divulgado, apesar de sua profunda utilidade para quantos devam utilizar-se dos créditos orçamentários autorizados na lei de meios. Sobre o mesmo assunto demonstraremos mais na segunda parte deste trabalho, que é dedicada, exclusivamente, à divulgação da rotina do processamento da distribuição dos créditos orçamentários, particularmente aos que tangem às verbas relativas a pessoal.

Segundo os fins a que se destinam, os créditos autorizados pelo orçamento são distribuídos às repartições pagadoras específicas, como se seguem:

a) Ao Tesouro Nacional e repartições com sede no Distrito Federal que disponham de tesouraria própria, são distribuídos automaticamente, os créditos para prover o pagamento de vencimentos, subsídios e salários, além das vantagens (função gratificada, auxílio para diferenças de caixa, gratificação de magistério e gratificação adicional por tempo de serviço) e diferença de vencimento.

b) Ao Tesouro Nacional, exclusivamente, os créditos necessários ao pagamento do pessoal em disponibilidade, aposentados, jubilados e reformados; pensões de montepio, meio sôlido e outras, finalmente, sentenças jurídicas;

c) À Caixa de Amortização, o crédito destinado ao pagamento da dívida interna consolidada;

d) Ao Departamento Nacional de Compras, os créditos orçamentários destinados à compra de material permanente e de consumo para as repartições públicas em geral, exceto para a Presidência da República e órgãos a ela subordinada, Congresso Nacional, Tribunais, Missões Diplomáticas e outros.

#### e) *Adiantamento*

A concessão de adiantamento decorre de excepcional necessidade de ser feito o pagamento de despesas extraordinárias e urgentes que não permitam delongas na sua realização ou que tenham de ser efetuados longe das repartições pagadoras ou em casos especiais a juízo do Presidente da República. Os adiantamentos são feitos a repartições ou a funcionários públicos.

O sistema de pagamento de despesas por adiantamento decorre de vantagens da não utilização do processamento normal da despesa, disciplinados pelos critérios rígidos processual — contábeis do Código de Contabilidade Pública e Lei Orgânica do Tribunal de Contas, quando adotam, o controle prévio da despesa pública.

A restituição dos saldos de adiantamentos será feita aos cofres públicos à conta de despesa a anular, caso seja recolhido no mesmo exercício financeiro correspondente ao adiantamento ou, caso contrário, como indenização. O recolhimento far-se-á por meio da guia de receita a qual conterá: o exercício a que pertence o recolhimento, nome da pessoa que recebeu o adiantamento e repartição que efetuou a entrega, data em que se efetuou e sua importância, os fins a que foi destinado e a verba por onde devia correr a despesa etc. (Art. 159 do Reg. Geral de Contabilidade Pública).

Pelo mesmo processo de guia, serão recolhidos os descontos obtidos nos pagamentos por força de lei, multa, contrato ou outros instrumentos, devendo ser declarado na guia o ato que os motivou. Sem essas providências iniciais (recolhimentos do saldo ou dos descontos), não será julgada a comprovação das despesas feitas por conta de adiantamentos, visto que a cópia das guias dos recolhimentos, deverá ser juntada aos comprovantes das despesas. Igualmente não serão aceitos os comprovantes de despesas feitas em data anterior ao adiantamento.

Quando o adiantamento fôr recebido no Tesouro, a remessa de comprovante, no Distrito Federal, será feita por intermédio da Diretoria de Despesa Pública.

O prazo para a prestação de contas da aplicação dada às importâncias recebidas a título de adiantamento, é de 90 dias do recebimento, sendo aplicada a multa de 1% ao mês, àqueles que não o observarem, calculada sobre o total do adiantamento, até a data da restituição do saldo e entrega das contas. A multa referida poderá ser relevada por motivos de força maior, a juízo do Tribunal de Contas, ou quando a lei determinar prazos maiores.

Antes de ser feita a comunicação à repartição onde estiver lotado o servidor, para proceder ao desconto em folha de pagamento da importância relativa aos juros de mora de 1% concedidos até o primeiro trimestre, antes de considerá-lo em alcance, deverão ser ouvidos nas suas próprias repartições os servidores responsáveis pela aplicação do adiantamento, a fim de ficar esclarecido se o motivo da demora foi de força maior.

Na expedição da ordem de adiantamento, deverão ser observados os seguintes requisitos: só o seu ordenador está legalmente habilitado a fazê-lo, se a ordem foi dirigida à autoridade competente para executá-la; se consta a repartição ou o agente que terá de efetuar o adiantamento; se

a despesa foi previamente empenhada e deduzida a importância do crédito próprio; se indicaram expressamente o nome do responsável, a importância do adiantamento, o fim a que se destina, o período em que terá de ser aplicado e a verba ou crédito onde a despesa foi classificada e se é funcionário público, o responsável pelo adiantamento. (Decreto-Lei n.º 426.)

Com exceção dos casos autorizados taxativamente na legislação em vigor ou para gastos com a execução de ligeiros reparos em móveis e imóveis, serviços funerários, salários a presos e recepções, excursões, hospedagens e homenagens, somente poderão ser efetuados adiantamentos com prévia e expressa autorização presidencial, concedida em cada caso, havendo sempre absoluta necessidade ou conveniência de serviços. Os pedidos de autorização presidencial para a concessão de adiantamentos, deverão ser acompanhados de justificação ampla da medida solicitada, programa dos trabalhos que serão executados à conta de adiantamento e local (Circular n.º 14/51 — P.R.).

As comprovações de adiantamentos serão constituídas pelos seguintes documentos:

- a) cópia do aviso ou ato que concedeu o adiantamento;
- b) declaração da data de seu registro pelo Tribunal ou suas Delegações;
- c) declaração, pela repartição competente, da data em que foi o quantitativo entregue;
- d) documentos de despesa apresentados pelo responsável à repartição competente, onde serão relacionados, examinados e classificados;
- e) conta corrente demonstrativa do débito e crédito;
- f) cópia autêntica do pessoal extranumerário regularmente admitido; se tiver havido pagamento dessa natureza;
- g) relatório do tomador da conta.

1. Os recibos devem ser passados em nome do responsável e por quem prestou os serviços.

2. O responsável não pode pagar-se a si mesmo, salvo o disposto em leis especiais.

3. Quando o recibo fôr passado a rôgo, deverão ser reconhecidas as firmas das testemunhas que atestaram o ato de assinatura.

4. Para despesas até Cr\$ 10,00, inclusive, não se torna necessário documento algum, bastando que as mesmas sejam relacionadas.

5. Os recibos nas folhas de pagamento podem ser passados por procuração, devendo constar a declaração de que a mesma foi apresentada ao pagador e se acha arquivada na repartição competente.

6. A data dos recibos apresentados deve ser posterior à do recebimento do quantitativo na estação pagadora.

7. As despesas devem ser feitas no período indicado para aplicação do adiantamento e pagas dentro de noventa dias de seu recebimento.

8. Os documentos devem ser visados pela autoridade ordenadora ou superior ao responsável.

9. Deve constar dos recibos a atestação de que os serviços foram prestados ou de que o material foi recebido pela repartição, passada por funcionário que não o responsável.

10. Quando se tratar de aquisição de material permanente, o certificado exarado na conta deve declarar que esse material foi escriturado como acervo do patrimônio.

11. A comprovação não pode ser feita por pessoa que não seja o próprio responsável.

12. No caso de transporte por meio de lancha, de automóvel ou via aérea, deverão ser certificadas pela autoridade superior a autorização e urgência desse transporte ou a não existência de outros meios normais ou mais módicos de comunicação. (Lei n.º 830-49).

#### f) Registro

Qualquer ato administrativo que mediata ou imediatamente resulte em obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional, ficará sujeito ao registro do Tribunal de Contas, que consiste na inscrição do ato em livro próprio, com a especificação da sua natureza, autoridade que o expediu ou subscreveu, sua importância, crédito a que deve ser imputado ou em que precise ser classificado, data da decisão e da inscrição.

Afora o seu aspecto material, qual o de inscrição do ato no livro próprio, o registro representa uma forma de controle contábil legal, pelo qual o Tribunal de Contas filtra, acompanha e fiscaliza, diretamente ou por delegações, a execução do orçamento, mister de sua exclusiva competência, na distribuição das funções constitucionais.

A ação fiscalizadora do Tribunal de Contas não fica, somente, na tarefa de acompanhar a execução do orçamento geral da República; ela vai mais além, julgando as contas dos responsáveis por dinheiro e outros bens públicos, inclusive as dos administradores de entidades autárquicas, órgãos que, possuindo recursos financeiros próprios, estavam, antes da vigência da atual constituição, fora do seu alcance fiscal.

Segundo o fim a que se destinaram as despesas orçamentárias, o registro pode ser prévio ou posterior. O registro "a posteriori" abrange aquelas despesas de caráter mais ou menos obrigatório, ou pagamentos que não permitam delongas, pela sua natureza, ou ainda, que são pagas fora da sede. Este é o critério que mais parece refletir a realidade. Entrementes, há exceção: casos de emprego urgente, como são os pagamentos por serviço extraordinário, que estão sujeitos a registro prévio e outros, como "auxílios para fardamento", sujeitos a registro posterior.

A lei declara que, quando não for mencionada a forma do registro, este será prévio. O ato de

consumação da despesa é que determina a forma do registro. Prévio, quando se realiza antes do pagamento da despesa e posterior, em caso contrário.

Há, ainda, uma distinção de ordem legal, quanto ao registro das despesas pelo Tribunal de Contas. Se o registro é feito sem que haja impugnação à legalidade da despesa, diz-se que é "simples"; "sob reserva", quando registrado por despacho do Presidente da República, depois de recusado pelo Tribunal.

Nesta última hipótese, o próprio Tribunal fará, dentro de dez dias úteis, comunicação à Câmara dos Deputados ou nos primeiros quinze dias úteis da sessão legislativa, quando a mesma não estiver funcionando. Quando, porém, a recusa se der por falta de crédito ou por impugnação a crédito impróprio, nenhum registro será concedido. Por outro lado, dentro do prazo de trinta dias, cabe à autoridade que solicitou o registro, pedir reconsideração da decisão denegatória.

Os créditos distribuídos às estações pagadoras, fora da sede, ficarão sujeitos a registro posterior. Quando, porém, as despesas à conta dos créditos distribuídos a qualquer repartição não se ajustarem às prescrições legais, essas serão registradas "sob reserva", fazendo o Tribunal, dentro de quinze dias, comunicação da ocorrência ao Presidente da República, quando a despesa for ordenada pelo Ministro, ou a este, quando o for por autoridade secundária, a qual terá quinze dias para justificar-se. Em caso de reincidência, incorrerá nas penas disciplinares.

O registro posterior exige o encaminhamento direto ao Tribunal ou às suas Delegações dos documentos e outras informações para o exame da sua legalidade, no prazo de trinta dias da realização da despesa ou até o dia quinze de janeiro do ano seguinte, quando as despesas forem realizadas no mês de dezembro.

As ordens de pagamento e os adiantamentos, até o limite de Cr\$ 500.000,00, serão registrados diariamente, pelo Ministro Semanário. Havendo no processo, entretanto, parecer contrário ou na dependência de interpretação, é levado ao Tribunal Pleno.

São sujeitos ao registro "a posteriori" as despesas de: (Lei n.º 830-49.)

I — Salário e salário-família de tarefeiro;

II — Gratificação de representação, de representação de Gabinete, por exercício em zonas ou locais insalubres e por trabalho com risco de vida ou de saúde;

III — Auxílios para funeral e fardamento;

IV — Ajuda de custo e diárias;

V — Substituições e salários a presos;

VI — Custeio e execução da lei do serviço militar;

VII — Comissões e despesas no exterior;

VIII — Recepções, excursões, hospedagens e homenagens;

IX — Aposentadoria do pessoal extranumerário, na parte referente à dotação orçamentária.

## g) Despesa

As despesas públicas são determinadas e limitadas por leis, decretos, regulamentos e outros atos, para atender aos serviços públicos em geral, criados de acordo com as necessidades gerais da população.

O orçamento é a peça central de autorização e limitação da despesa pública que se completa com as leis de autorização de créditos adicionais. Constituirão crime de responsabilidade de atos do Presidente da República e demais autoridades subordinadas que autorizarem despesas não compreendidas no orçamento ou nas leis que abrem créditos adicionais. Veda, por outro lado, o código de Contabilidade, o uso de quaisquer recursos ou rendas, inclusive multas, como reforço aos créditos autorizados nas leis de meios.

Os servidores públicos de um modo geral, que fizerem despesas não autorizadas pelo orçamento ou superiores aos seus créditos, incorrerão em multas de Cr\$ 200,00 a Cr\$ 10.000,00, além da responsabilidade criminal que couber. Se o fizerem por determinações do Ministro, devem, dentro de oito dias, dar conhecimento do fato ao Tribunal de Contas que, por sua vez, comunicará ao Congresso Nacional a violação orçamentária.

O administrador de dinheiros públicos, quanto à despesa, não fica sujeito apenas à observância de que é determinado pelo orçamento votado pelo Congresso Nacional, deve observar, ainda, a distribuição dos créditos mencionada nas tabelas explicativas, organizadas pelo Ministério, e registradas pelo Tribunal de Contas. Essas tabelas mencionam as estações pagadoras das despesas, os créditos autorizados e as repartições que podem, por intermédio de seus Chefes, realizar pagamentos.

Estabelece o nosso direito financeiro que a despesa deverá passar por três estágios que são: empenho, liquidação e pagamento. Dêles, o estágio referente à liquidação, será objeto de tratamento mais demorado no presente item, ficando os dois restantes, empenho e pagamento, para serem tratados mais adiante em itens próprios.

Nada melhor, para dar um conceito preciso do segundo estágio da despesa, que a transcrição da própria definição do Código de Contabilidade Pública. "Consiste a liquidação da despesa na verificação do direito adquirido pelos credores do Estado, sobre a base dos títulos e documentos comprobatórios dos respectivos créditos, expedidos na conformidade do presente regulamento e dos regulamentos especiais para os serviços públicos". Essa verificação, digo Código, tem por fim apurar:

- a) a origem ou objeto daquilo que se deve pagar;
- b) a importância exata a pagar;
- c) a quem se deve embolsar a importância para extinguir a obrigação.

O empenho, ou seja, o primeiro estágio da despesa, é a reserva de crédito feita em favor do

credor (fornecedor, servidor etc.), que cria, conseqüentemente, para o Estado, uma obrigação de pagamento. Far-se-á, na repartição a que pertence o crédito orçamentário, a dedução da referida reserva, não podendo, de nenhuma forma, o empenho ultrapassar as quantias fixadas no orçamento ou créditos adicionais.

O terceiro e último estágio da despesa, qual o pagamento, é processado por meio de ordem de pagamento em favor do credor, que tem o seu crédito garantido pelo empenho.

A despesa pública passa, como vimos, por um processamento cuidadoso, que visa resguardar concomitantemente, os interesses do Estado e do fornecedor ou credor.

Assim é que, para garantia de terceiros, contra as repartições públicas que requisitam serviços ou fornecimentos, o Estado está obrigado a fazer a liquidação da despesa em oito dias, sob pena de multa de Cr\$ 200,00 a Cr\$ 10.000,00 e requisitar, dentro de dois dias, o pagamento da mesma, após a liquidação. Esse último prazo é de oito dias, quando a conta é enviada a outra repartição para pagamento. Pelo visto, a repartição pública deve requisitar o pagamento no prazo máximo de dezesseis dias, contados da data do recebimento da conta.

As despesas consideradas de caráter confidencial ou reservado não são tornadas públicas. Após encerrado o exercício financeiro, são examinadas por uma comissão especial, nomeada pelo Presidente do Tribunal de Contas e posteriormente, depois de feita a comprovação por meio de documentos hábeis, julgadas pelo Tribunal, em sessão secreta, em forma do processo de tomada de contas.

A Delegacia do Tesouro Brasileiro em New York, é encarregada de fazer o pagamento das despesas efetuadas no estrangeiro, relativas a pessoal e material dos corpos diplomáticos e consulares e ao serviço da dívida externa. Quando, porém, as despesas dizem respeito à aquisição de máquinas e materiais ou outros quaisquer fornecimentos urgentes, elas podem ser pagas diretamente (sem que para tanto sejam usados os créditos existentes na Delegacia do Tesouro Brasileiro em New York), por meio de ordem telegráfica, remessa de câmbios ou aceite de letras de câmbio (art. 527 — R.G.C.P.).

As despesas pagas diretamente no estrangeiro, por meio de ordens telegráficas ou de cambiais, são controladas pelo Banco do Brasil, sendo a primeira forma de pagamento considerada como um adiantamento, sujeita à comprovação e a segunda, tomada em conta corrente e registrada, previamente, pelo Tribunal de Contas.

## h) Empenho de Despesa

Empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado uma obrigação de pagamento. Esta é a conceituação do Código de Contabilidade Pública.

Como sabemos, o empenho constitui o primeiro estágio por que passa a despesa do Estado, não podendo, de nenhuma forma, exceder as quantias fixadas no orçamento. No entanto, em caso de necessidade de pagamento de despesas consideradas obrigatórias, de caráter impreterível (vencimentos, salário-família etc.) poderá o Chefe da Repartição solicitar autorização escrita do Ministro, para que o pagamento seja feito mesmo com insuficiência de crédito, devendo, para eximir-se de penalidades, providenciar a imediata solicitação de abertura de crédito suplementar, especial ou extraordinário, destinado à legalização do ato da despesa.

O empenho de despesa autorizado pela forma supracitada será processado por conta da solicitação do crédito adicional pedido, embora ainda não concedido, sendo posteriormente legalizada a operação, com a abertura do crédito, o que deverá acontecer no exercício financeiro correspondente; passando, caso contrário, para a responsabilidade do chefe da repartição autorizante a importância relativa ao pagamento da despesa feita sem crédito.

A qualquer pagamento deve preceder sempre o empenho respectivo da despesa, não podendo este ser extraído depois de terminado o exercício financeiro a que correspondem as dotações orçamentárias.

Outra conceituação de empenho de despesa, e esta de ordem contábil, consiste na dedução do crédito próprio da importância destinada ao pagamento da conta representativa de prestação de serviços ou aquisição de coisas.

O fato de o credor possuir a primeira via do empenho como garantia de um direito seu, em consequência de ser o mesmo um ato que cria para o Estado uma obrigação, não significa que esse ato não possa ser anulado posteriormente, e que ao seu detentor caiba o direito de reclamação. Anulado o empenho, não assiste ao detentor da 1.<sup>a</sup> via (credor) o direito de fazer reclamação, visto não haver a consequente responsabilidade do Estado.

As repartições das capitais que fazem a extração do empenho de despesa, devem, dentro de cinco dias, apresentar a segunda via do mesmo, ao Tribunal de Contas. As sediadas no interior, devem fazê-lo no prazo de vinte dias. Esse prazo legal é contado da data em que a importância empenhada é deduzida do saldo anterior até o dia do seu recebimento.

O chefe da repartição, juntamente com o funcionário que fez a extração do empenho, são co-responsáveis pela exatidão das declarações prestadas no mesmo. Para o fim da apuração da responsabilidade em questão, todas as vias do empenho devem trazer, expressamente, a declaração de que a importância correspondente à despesa foi deduzida do crédito próprio.

São adotados para despesas cujas importâncias não possam ser previamente calculadas (luz e força, passagens, fretes, serviços telegráficos etc.), empenhos por estimativa, tomando por base a despesa do ano anterior e extraídos no início de cada ano, em favor do credor habilitado, o qual deve tomar conhecimento da operação de empenho processada na repartição. Esse critério de empenhar despesa exige um ajuste posterior de contas, sendo revertido ao crédito próprio o excesso por ventura verificado, procedendo-se a extração de um novo empenho na importância exatamente necessária, caso haja insuficiência.

Outro critério, cujo fim é proporcionar melhor meio de liquidação de pagamentos de despesas, consiste em fazer o empenho global da mesma.

A liquidação do empenho global é feita parceladamente, pela condição que emerge de sua própria natureza, conforme sejam as contas apresentadas à repartição para pagamento. O processamento da liquidação é procedido no verso do empenho global, onde são deduzidas, do crédito inicial, as importâncias das contas apresentadas, até a utilização total do valor do empenho.

Quando o processamento do empenho em apêço, atinge a sua fase final de utilização de crédito, a sua primeira via, a qual contém as deduções parceladas, é juntada ao processo da requisição do pagamento. Idêntico procedimento é feito em relação ao empenho por estimativa, é óbvio que o Tribunal de Contas acompanha pela segunda via do empenho, que dentro de cinco dias da extração é remetida a ele, as operações de deduções das despesas parceladas, devolvendo o processo, quando verificada qualquer divergência, para que a mesma seja sanada.

Em caso de anulação de empenho, parcial ou total, deverá a repartição interessada solicitar, por ofício, ao Tribunal de Contas a segunda via que se encontra em seu poder, dizendo dos motivos que determinaram tal medida.

Finalmente, após terminado o exercício financeiro, o que acontece a 31 de dezembro de cada ano, surgem dois aspectos resultantes da execução orçamentária da despesa. O primeiro diz respeito às dotações orçamentárias não empenhadas e o segundo, à parte não paga das dotações empenhadas. Aquêle será considerado economia e este dívida flutuante da União (restos a pagar), escriturada em conta nominal do credor a ser paga independentemente de nova petição, caso haja a despesa sido registrada pelo Tribunal de Contas, caso contrário, deverá o credor requerer o seu pagamento.

#### *i) Pagamento*

O pagamento constitui o terceiro e último estágio da despesa pública. Como sabemos esta passa por três estágios: empenho, liquidação e pa-

gamento. As duas primeiras fases já foram anteriormente tratadas, ficando para ser apreciado no presente item o terceiro, ou seja, o pagamento da despesa.

O instrumento do pagamento é a ordem da autoridade competente. Ordem de pagamento, portanto, é um ato administrativo que representa a vontade da autoridade, pelo qual a despesa, despesa, depois de devidamente processada, isto é, após a liquidação, é finalmente quitada, com a entrega ao credor da quantia correspondente.

As ordens de pagamento expedidas em favor do credor, pelos Ministros de Estado ou seus subordinados por eles autorizados, para que sejam cumpridas, precisam satisfazer as exigências seguintes: (R.G.C.P.)

a) serem expedidas por autoridade competente e dirigidas à estação que houver de cumprí-las, com indicação por extenso do nome do credor e da importância do pagamento;

b) haver sido a despesa imputada ao título orçamentário devido ou computado em crédito adicional, previamente registrado, e deduzido dos saldos correspondentes, no ato do empenho;

c) haver sido a despesa liquidada a vista de documentos que a comprovem, respeitado o processo estabelecido por lei;

d) guardarem conformidade com as cláusulas dos contratos de que dependerem;

e) serem registradas pelo Tribunal de Contas ou suas delegações.

Quando, porém, a ordem de pagamento for expedida em favor de menores, ausentes ou interditos, esta deverá ser feita em nome dos seus representantes, os quais deverão habilitar-se para receber legalmente as importâncias que lhes cabem.

O pagamento de despesas não sujeitas a registro prévio, correm por conta exclusiva das autoridades ordenadoras, ficando estas responsáveis pelas ilegalidades cometidas. Não se eximem, outrossim, mesmo que registrados, sejam ilegalmente aplicados os créditos.

Os credores do Estado podem receber as importâncias que lhes cabem diretamente nas pagadorias do Tesouro ou suas delegações ou ainda por meio de cheques, quando aquela forma de pagamento não for possível por dificuldades várias.

Os cheques expedidos em favor do credor do Estado contêm a quantia exata das contas liquidadas e são resgatadas em qualquer agência bancária ou estação pagadora. Do processo a que se refere a emissão do cheque devem constar o número e data do mesmo, como também, o nome da estação pagadora ou agência bancária que o resgatou. Em caso de o cheque ter sido entregue, em mão, ao interessado, esta circunstância deve constar do processo, e o recibo do mesmo, deve ser exigido. Se o cheque foi remetido por meio de registro, o certificado do mesmo será juntado ao processo.

O credor ou seu representante, no ato do recebimento da importância constante do cheque, deverá dar quitação da mesma em duas vias, destinada uma à própria repartição pagadora e a outra ao processo originário, a qual constituirá comprovante de extração da dívida.

Quanto à idoneidade dos credores, cabe exclusivamente às repartições pagadoras ou agências bancárias que hajam efetuado o pagamento. A ordem de pagamento expedida a favor de firma comercial, só poderá ser recebida pelo sócio habilitado, comprovada essa qualidade pela apresentação do contrato social e o respectivo registro no órgão competente. Em caso de impugnação pelos pagadores diretos, dos documentos apresentados, cabe ao credor recurso ao chefe ao qual está o funcionário subordinado.

A quitação de recebimento por credor analfabeto deverá ser dada por outrem que assinará a seu rôgo e mais duas testemunhas idôneas conforme exigir o pagador.

Em qualquer forma de quitação o pagador deverá apor nos documentos considerados hábeis, (contas ou ordens de pagamento), um carimbo declaratório de pago, com menção do local e data. Nenhuma quitação poderá ser aceita sob reserva ou condições. Os tesoureiros e os agentes pagadores são responsáveis pela regularidade da quitação das ordens de pagamento ou de adiantamento pelos mesmos satisfeitos (art. 546 e 549 — R.G.C.P.).

Será reconstituído o processo de pagamento, utilizando-se para tanto as segundas vias do mesmo, toda vez que houver destruição do processo original. Se, posteriormente, for encontrado o processo referente a primeira via, este será anulado e arquivado.

A autoridade que reincidir na autorização de despesa sem crédito próprio ou superior às dotações orçamentárias ou ainda sem registro prévio, quando couber, ficará sujeita às penas disciplinar e criminal.

#### j) Restos a pagar

O sistema de contabilidade conhecido "por exercício", que consiste, como foi dito antes, em registrar, como pertencentes ao exercício financeiro, as operações de despesa e receita que são iniciadas no ano, mesmo que o seu pagamento ou recebimento não se concluam no mesmo ano, é responsável pela existência da figura conhecida por "restos a pagar".

Restos a pagar, como se vê, são despesas empenhadas e liquidadas e que por qualquer motivo não são pagas dentro do exercício. Note-se que restos a pagar, são aquelas contas que passadas pelos dois primeiros estágios da despesa, empenho e liquidação, não foram pagas no exercício a encerrar-se, ou ainda, encargos assumidos pela autoridade competente, por conta de créditos

orçamentário próprios ou adicionais, legalmente empenhados e registrados pelo Tribunal de Contas, mas não pagos dentro do exercício.

Ao encerrar-se o exercício financeiro, as contadorias seccionais ou repartições autorizadas organizam relações das contas que devam ser contabilizadas como restos a pagar e submetem-nas ao exame do Tribunal de Contas. Cabe, então, a este Tribunal, fazer as alterações que achar acertadas, levando em conta a não existência em seus arquivos da segunda via do empenho, a insuficiência de crédito ou qualquer transgressivo de dispositivos legais. Após os exames citados e outros que julgar conveniente, é ordenado o registro das relações das contas, as quais são consideradas como despesas efetivas, escrituradas à conta de dívida flutuante do Estado e correspondentes ao exercício em que as mesmas se verificaram.

Determina o Código que os restos a pagar, já liquidados e registrados definitivamente para pagamento, serão pagos mediante requerimento do interessado e independentemente da apresentação de novos documentos. A prescrição é de cinco anos, contados do exercício a que se referir a dívida.

Os restos a pagar são considerados como depósitos especificados, dentre as três categorias de depósitos que o Estado está autorizado a fazer (depósitos públicos, depósitos especificados e depósitos de diversas origens).

#### k) Tomada de Contas

Os responsáveis por bens e dinheiros da União, estão sujeitos à prestação de contas, inclusive os administradores autárquicos e os que recebem dinheiro por adiantamentos.

A prestação de contas dos responsáveis por bens e dinheiros públicos é feita ao Tribunal de Contas, que é o órgão auxiliar do Poder Legislativo na fiscalização do orçamento da República. Determina o Código de Contabilidade Pública, que para conhecimento exato de quantos possam estar sujeitos à prestação de contas, os diversos Ministérios, no mês de janeiro de cada ano, deverão enviar ao Tribunal de Contas, uma relação completa e circunstanciada de todos quantos tenham recebido, administrado, despendido ou guardado bens pertencentes à União, discriminados os responsáveis pelas repartições a que pertencerem, as quais serão publicadas no "Diário Oficial" e por cinco dias consecutivos, a fim de possibilitar qualquer reclamação por parte dos interessados quanto à inclusão ou exclusão indevidas, o que poderá ser feito dentro de trinta dias da última publicação.

As tomadas de contas, que ordinariamente poderão ser feitas anualmente e que terão por base os balanços mensais e respectivas demonstrações de receita e despesa, os quais deverão estar concluídas até o último dia do mês seguinte, serão remetidas ao Tribunal de Contas ou às

suas delegações, até seis meses após o encerramento do exercício financeiro, a fim de ser submetido a diligências e consequente julgamento, no prazo de seis meses do recebimento do processo.

Quando, porém, por motivos especiais, como desfalque ou desvio de bens da União e falecimento ou exoneração dos responsáveis, os prazos supracitados — que correspondem a situações normais — não possam ser observados por razões óbvias, as prestações de contas dos responsáveis deverão ter início imediatamente e terminadas no prazo de trinta dias. A inobservância dos prazos estabelecidos importa em multa até cinquenta (50) por cento (%) sobre os vencimentos dos responsáveis.

Estabelece o Código de Contabilidade Pública que constituem alcance, e sujeitos às penalidades da lei, na tomada de contas:

- 1.º os saldos em poder dos responsáveis;
- 2.º os saldos não escriturados devidamente;
- 3.º as despesas glosadas pelo Tribunal ou pelas Delegações;
- 4.º as diferenças verificadas para mais na despesa e para menos na receita;
- 5.º as faltas verificadas em valores, materiais e feitos de qualquer espécie;
- 6.º as diferenças verificadas a favor da Fazenda Nacional nas operações de débito e crédito dos cofres especiais;
- 7.º o adiantamento cuja aplicação não tiver sido devidamente comprovada no prazo legal;
- 8.º a importância de pagamentos feitos sem o registro do Tribunal ou suas Delegações;
- 9.º a responsabilidade de fundos perdidos ou furtados sem prova de força maior e de haverem os responsáveis acautelado esses fundos, de modo a excluir a culpa.

Por outro lado, o Código exclui de responsabilidade, não considerando alcance, portanto:

- 1.º as quantias iguais ou inferiores a um (1) cruzeiro, salvo quando integrantes de alcances já recolhidos;
- 2.º os saldos de caixas apurados nas contas prestadas mensalmente pelos tesoureiros, pagadores e mais responsáveis dessa natureza e que passarem à conta do mês seguinte;
- 3.º as importâncias das multas no imposto de consumo, depositadas nos cofres públicos para uso de recursos, enquanto estes não forem decididos ou julgado pelo rempito o direito da parte.

No Tribunal, depois de organizado o processo de tomada de contas pelos responsáveis, o qual deve obedecer aos limites e prazos supracitados e que constitui a primeira parte do processamento da prestação de contas, a qual está afeta aos responsáveis por bens e dinheiros da União, o processo é submetido então à instrução e preparo para posterior julgamento.

Nesta segunda fase do processamento, já então a cargo das repartições especializadas do

Tribunal de Contas, o processo passa pelas seguintes e principais fases: (Lei n.º 830-49).

a) exame das contas pelos funcionários, a quem couber por distribuição o processo, no qual exporá em informação as conclusões a que chegou sobre a situação do responsável, e opinará pelas diligências que se fizerem mister;

b) citação do responsável ou do seu fiador, para alegar o que tiver, quando o exame das contas revelar achar-se aquêle em débito perante a Fazenda Pública;

c) parecer do Diretor ou do Delegado do Tribunal sobre a situação do responsável, o qual concluirá pelo julgamento dêste, quite, em débito ou em crédito;

d) parecer do Ministério Público sobre a situação do responsável;

Concluída a fase de instrução e preparação da tomada de contas, na forma prescrita acima, é o processo submetido a julgamento, no qual o responsável é declarado quite, em débito ou em crédito perante a Fazenda Nacional. O responsável é convocado para apresentar defesa oral ou escrita, dentro de dez dias.