ATA DE JULGAMENTO DOS RECURSOS APRESENTADOS EM FACE DAS QUESTÕES DA PROVA OBJETIVA E O GABARITO OFICIAL DA SELEÇÃO POR CAPACITAÇÃO E MÉRITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE GOIÁS.

Aos 02 (dois) dias do mês de abril de 2014, reuniu-se a Comissão Técnica de Seleção por Capacitação e Mérito para divulgar os resultados dos **RECURSOS** apresentados pelos candidatos **Bruno Marquete da Silva, Cristine Ferreira de Paiva Strege, Celso Hiroki Sakuma, Fernando Duarte Barbalho, Gustavo Mendonça Rodarte, José Divino Lopes Franco, Juarez Batista Rodrigues, Paulo Henrique Borges da Silva, Pedro Henrique Bastos, Sandro Machado de Andrade, Silverlene Oliva Barbosa dos Santos e Vitor Gobato,** referentes à prova objetiva do presente certame. Tais recursos foram previamente submetidos à banca elaboradora de questões, cuja composição se torna pública por meio da presente ata: Adriana de Moraes, Fernando Xavier da Silva, Marcelo Augusto Pedreira Xavier, Marcos Antônio Borges, Marcus Vinícius do Amaral, Renato Kronit de Souza e Wandré Francisco Peixoto.

Sobre as razões apresentadas nos recursos e argumentos dos elaboradores das questões contestadas, a Comissão entendeu:

QUESTÃO 01

Recorrentes: Gustavo Mendonça Rodarte e **Silverlene Oliva Barbosa dos Santos**

Enunciado: O Planejamento Estratégico 2014-2020 do Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCE-GO) foi aprovado por meio da Resolução Normativa nº 04/2013, de 21 de novembro de 2013. Nesta importante peça de planejamento percebemos que nos próximos anos o TCE-GO buscará exercer o Controle Externo contribuindo para o aperfeiçoamento da gestão das políticas e dos recursos públicos, em prol da sociedade com objetivo de ser uma instituição essencial e de excelência no exercício do Controle Externo, utilizando-se de ética, integridade, responsabilidade, impessoalidade, transparência, imparcialidade, inovação e independência, sem esquecer o compromisso social.

Ao analisar do texto acima e sobre o tema Planejamento Estratégico de um modo geral, podemos afirmar:

Gabarito Oficial: a) V; b) F; c) V; d) F; e) F

Gabarito Definitivo: a) V; b) F; c) V; d) F; e) F

Os candidatos sustentam que a Resolução Normativa nº 04/2013 não fazia parte do conteúdo programático e por isso pleiteiam a anulação da questão

completa, no caso da recorrente Silverlene e das assertivas “a”, “b” e “c” no caso do recorrente Gustavo. Clamam pelos princípios da legalidade, publicidade e isonomia.

Análise:

Preliminarmente, cabe frisar que a questão está inserida no tópico “Noções Gerenciais”, e trata de uma das principais peças de Gestão de uma instituição, qual seja Planejamento Estratégico, tema este que foi amplamente debatido no âmbito desta Corte de Contas, no exercício de 2013. Portanto, mesmo sem analisar o mérito das assertivas temos fundamentos suficientes para indeferir os recursos, porém vamos adentrar ao conteúdo das mesmas.

Ao ler o texto introdutório e com o conhecimento básico de Planejamento Estratégico percebemos que ele traz à tona os conceitos de Missão, Visão e Valores, parâmetros essenciais de um Planejamento Estratégico.

A assertiva “a” explora os conhecimentos do candidato no sentido de identificar no texto introdutório a Missão e a Visão do TCE-GO. Não era necessário que o candidato tivesse decorado previamente estes parâmetros, pois eles estavam explícitos no texto. Desta forma, não há respaldo para qualquer questionamento a esta assertiva.

A assertiva “b” também explora o texto introdutório e o conceito de Valores de um Planejamento Estratégico, e fica claro que “compromisso social” também é um Valor e não um Foco Estratégico, como sugere a questão, portanto é falsa (F).

A assertiva “c” explora o conceito de Mapa Estratégico e usa o da nossa Corte como exemplo. O candidato conhecedor do tema Planejamento Estratégico, percebe que independente da instituição o Mapa Estratégico deve trazer os elementos elencados na questão: Missão, Visão e Objetivos Estratégicos (separados por perspectiva), assim a questão é verdadeira (V). Podemos encontrar facilmente outros exemplos de mapas estratégicos que trazem os mesmos elementos, tais como:

Receita Federal
(http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/SRF/PlanejAdminTribAduaneira/Default.htm),

ESAF
(http://www.esaf.fazenda.gov.br/a_esaf/institucional/componentes-estrategicos)

TCE-RN
(http://www.tce.rn.gov.br/2009/index.asp?link=MapaEstrategico&desc=Plano%20Estrat%E9gico#3)

TRT 21ª Região
(http://www.trt21.jus.br/planejamento/mapa-estrategico.html)

CNMP (Conselho Nacional do Ministério Público)
(http://www.cnmp.mp.br/portal/images/portal-2013/mapa.jpg)

As assertivas “d” e “e” não fazem menção à Resolução Normativa nº 04/2013 e tratam de maneira genérica de duas ferramentas de planejamento, Matriz de Swot e BSC.

Em suma, o conhecimento prévio da Resolução Normativa nº 04/2013 não era condição para julgar as assertivas da questão. O tópico Noções Gerenciais trouxe o tema Planejamento Estratégico e o vinculou ao cotidiano do TCE-GO, fato esperado em uma prova para servidores desta Corte.

A questão é valida e fica mantida na sua integralidade, **de consequência os recursos não merecem acolhimento**.

QUESTÃO 03, ASSERTIVA “D”

Recorrente: José Divino Lopes Franco

Enunciado Assertiva “D”: É devido ao servidor do TCE, por quinquênio de exercício em cargo comissionado, gratificação adicional de 5% (cinco por cento) sobre o vencimento do cargo atualmente ocupado, vedada a sua computação para fins de novos cálculos de idêntico benefício.

Gabarito Oficial: F

Gabarito Definitivo: F

O candidato requer a alteração do gabarito oficial.

Análise:

Do próprio texto do recorrente podemos chegar à conclusão que devemos manter o gabarito oficial, vejamos: “A questão em comento apenas troca a expressão cargo público estadual por cargo comissionado,...”.

Pois bem, esta constatação do candidato já é suficiente para deixar a assertiva falsa.

Não bastasse o equívoco detectado pelo recorrente a assertiva ainda possui outro vício. Quando afirma “...sobre o vencimento do cargo atualmente ocupado...” comete outro erro, vez que a Lei nº 15.122/05 disciplina que o quinquênio incide “...sobre o vencimento do **cargo de provimento efetivo** atualmente ocupado...**(grifei)**”.

Assim, a assertiva é falsa, **razão pela qual não merece acolhimento o pleito do candidato**.

QUESTÃO 06, ASSERTIVA "A"

Recorrentes: Celso Hiroki Sakuma e **Fernando Duarte Barbalho**

Enunciado: É correto afirmar que:
Precedido de sindicância (o grifo é nosso - não consta da Questão da Prova aplicada), compete ao Corregedor-Geral, instaurar e presidir processo administrativo disciplinar contra servidores, membros do Tribunal, Auditores, Procurador-Geral de Contas e Procuradores de Contas"

Gabarito Oficial: a) F

Gabarito Definitivo: a) F

Análise:

O art. 16, inciso II, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, Lei nº 16.168/2007, estabelece que:
"Art. 16 – A Corregedoria-Geral tem como titular o Corregedor-Geral, Conselheiro eleito para o cargo, ao qual, sem prejuízo de outras atribuições que venham a ser definidas pelo Regimento Interno, compete:
I - ...
II- instaurar e presidir processo administrativo disciplinar contra servidores, membros do Tribunal, auditores, Procurador-Geral de Contas e procuradores de contas, **precedido ou não de sindicância** (o grifo também é nosso)".

A questão 6, assertiva A, cria, em confronto ao que estabelece a Lei, um pré-requisito (antecipadamente ter sido realizado uma sindicância) para que tenha o Corregedor-Geral competência de instaurar e presidir o PAD. Vale dizer o que ali afirmado: não havendo sindicância, não é sua a competência. Portanto, respeitando os entendimentos contrários expostos nos recursos, entendemos, que a **afirmativa é realmente Falsa (F) e por isso o recurso não merece acolhimento**.

QUESTÃO 06, ASSERTIVA "D"

Recorrente: Celso Hiroki Sakuma

Enunciado: É correto afirmar que:

É vedado ao Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, exercer advocacia ou representação perante o Tribunal de Contas, antes de decorridos **2 (dois) anos** (o grifo é nosso - não consta da Questão da Prova aplicada) do afastamento do cargo por aposentadoria ou exoneração"

Gabarito Oficial: d) F

Gabarito Definitivo: d) F

Análise:

O art. 22, inciso X, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, Lei nº 16.168/2007, estabelece que:
"Art. 22 – É vedado ao Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de Goiás:
I - ...
X - exercer advocacia ou representação perante o Tribunal de Contas, antes de decorridos **3 (três) anos** (o grifo também é nosso) do afastamento do cargo por aposentadoria ou exoneração".

Confrontando os prazos acima citados, queremos crer que não cabe qualquer tipo de questionamento, sendo evidente que o prazo citado na questão da prova está incorreto, portanto, Falsa (F) a afirmativa. **Deste modo, o recurso do candidato não merece ser acolhido.**

QUESTÃO 7, ASSERTIVA "A"

Recorrentes: Pedro Henrique Bastos e **Juarez Batista Rodrigues**

Enunciado: As auditorias têm como finalidade garantir que sejam adotadas pela autoridade administrativa competente, providências para assegurar o respectivo ressarcimento quando da ocorrência de desvio de dinheiros ou qualquer dano ao erário.

Gabarito Oficial: a) F

Gabarito Definitivo: a) F

Análise:

Entendemos como improcedentes os questionamentos suscitados, **motivo pelo qual fica mantido o gabarito preliminarmente divulgado, considerando-se Falsa a assertiva arguida,** pelas razões expostas a seguir:

Alegam os candidatos, em resumo, que:

I. As finalidades das auditorias expressas na Resolução devem ser interpretadas de forma exemplificativa e ampla e não de forma exaustiva e restrita.

II. As auditorias têm e podem ter diversas finalidades/resultados que não estão previstos expressamente na Resolução.

III. No desenvolvimento do trabalho de auditoria, poderão surgir evidências de dano causado ao erário que intrinsicamente está (sic) relacionada à finalidade das auditorias supracitada (sic).

Sobre tais alegações, faz-se necessário esclarecer que:

a) A questão teve como propósito avaliar, de forma concreta, o conhecimento do candidato quanto ao disposto na Resolução nº 004/2001, bem como sua capacidade de distinguir entre os objetivos da auditoria nela expressos e a definição de Tomada de Contas Especial disposta, normativamente, no art. 197 do Regimento Interno do TCE-GO, bem como na Resolução nº 011/2001.

b) Auditoria não pode se confundir com Tomada de Contas Especial. A auditoria, por si só, não **garante** que sejam adotadas providências para assegurar ressarcimento quando da ocorrência de desvio de dinheiros ou qualquer dano ao erário.

c) Diferentemente do que foi apresentado na assertiva A, as auditorias tem como objetivos verificar, nos termos do que dispõe a Resolução nº 004/2001, em seu art. 2º:

> I – a legitimidade, legalidade e regularidade de atos e fatos administrativos ligados à execução contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, praticados por qualquer responsável sujeito à jurisdição do Tribunal.
> II – a existência de irregularidades em atos da administração relativos a denúncias apresentadas ao Tribunal,
> III – a organização, a eficiência dos sistemas de controle interno, observando e relatando as omissões e lacunas de informações encontradas.

d) Por fim, há que se considerar, de forma definitiva, que são as Tomadas de Contas Especiais (e não as auditorias) o instrumento legal, devidamente formalizado, com rito próprio, que visa garantir que sejam adotadas pela autoridade administrativa competente, providências para assegurar o respectivo ressarcimento dos cofres públicos - seja administrativamente, seja pela obtenção, ao fim de seu julgamento, de um título executivo – quando do desvio de dinheiros ou qualquer dano ao erário já identificado.

QUESTÃO 9, ASSERTIVA "A"

Recorrentes: **José Divino Lopes Franco**, **Juarez Batista Rodrigues** e **Pedro Henrique Bastos.**

Enunciado: O relatório de Gestão Fiscal dos titulares do Poder Legislativo e Judiciário, do Tribunal de Contas do Estado, Tribunal de Contas dos Municípios e do Ministério Público conterão apenas informações relativas à despesa com pessoal e os Demonstrativos do Montante das Disponibilidades de Caixa em 31/12, da Inscrição em Restos a Pagar e das Operações de Crédito por Antecipação de Receita.

Gabarito Oficial: a) V

Gabarito Definitivo: a) F

Análise:

Em relação à assertiva A, da questão 9, **consideram-se procedentes as alegações dos candidatos,** já que sua formulação foi comprometida pela não inclusão da observação de que parte das exigências transcritas abrange apenas o último quadrimestre do exercício, **devendo portanto, o gabarito oficial ser alterado de verdadeiro para falso, conforme requerido.**

QUESTÃO 9, ASSERTIVA "B"

Recorrentes: **Bruno Marquete da Silva**, **José Divino Lopes Franco**, **Juarez Batista Rodrigues** e **Pedro Henrique Bastos**.

Enunciado: O Chefe do Poder Executivo deve incluir em suas contas anuais, a dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, cabendo ao Tribunal de Contas emitir sobre elas, Parecer prévio único, a ser submetido ao Poder Legislativo, no qual se manifestará, conclusivamente, em tópicos separados, sobre a parte concernente a cada Poder ou órgão.

Gabarito Oficial: b) V

Gabarito Definitivo: b) Questão anulada

Análise:

No que se refere à assertiva B da questão 9 deliberamos pela anulação da mesma, **considerando-se procedente a argumentação de que os efeitos do art.**

56 da Lei Complementar nº 101/2000 - em que se ampara a redação do Art. 5º, Parágrafo Único da Resolução nº 405/2001 - foram suspensos.
De fato, quanto ao dispositivo citado, o STF, à unanimidade, deferiu cautelar no âmbito da Ação direta de Inconstitucionalidade (ADI) 2.238-5/DF, nos termos do voto do Relator que segue transcrito:
O artigo prevê que as contas submetidas pelo chefe do Poder Executivo a parecer prévio do Tribunal de Contas incluirão as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do chefe do Ministério Público, disposição que, conforme acertadamente acentuado pelos autores, contraria a norma do art. 71, II, da Carta, que confere competência aos Tribunais de Contas para o julgamento das contas de todos os administradores e responsáveis por dinheiros públicos, à exceção, tão-somente, das contas prestadas pelo Presidente da República, em relação às quais lhe compete, apenas, emitir parecer prévio para apreciação pelo Congresso Nacional (art. 49, IX).

QUESTÃO 10

Recorrente: **Silverlene Oliva Barbosa dos Santos.**

Enunciado: Por meio da PORTARIA Nº 548, de 22 de novembro de 2010, do Ministério da Fazenda, foram estabelecidos os requisitos mínimos contábeis e de segurança do SISTEMA integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Analise as assertivas a seguir, com base na referida portaria regulamentadora, marcando “V” (para as verdadeiras) oi “F” (para as falsas):

Gabarito Oficial: a) V; b) V; c) F; d) V; e) F

Gabarito Definitivo: a) V; b) V; c) F; d) V; e) F

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELA RECORRENTE

O inconformismo da candidata se traduz na alegação de que houve a inclusão de matéria ao edital, por meio de errata, em data muito próxima à realização da prova objetiva, o que comprometeu seu desempenho. Requer, ao fim, a anulação da referida questão, com fundamento nos princípios da legalidade e da publicidade.

Primeiramente, deve-se registrar que a candidata, **em momento algum, nega ter tido ciência do conteúdo referente à inclusão das matérias versadas na presente questão,** o que desde já demonstra a ausência de prejuízo ao princípio da publicidade. E nem poderia ser diferente, uma vez que a alteração foi publicada no sítio eletrônico do TCE/GO, e **nenhum dos candidatos inscritos questionou tal**

fato, previa ou mesmo posteriormente, seja por meio de impugnação, seja de qualquer outra forma.

No que se refere à alegação de que o prazo entre a inclusão da matéria e a realização da prova foi exíguo, importante ressaltar que o edital foi divulgado no dia 28/02, enquanto a alteração foi divulgada no dia 11/03, **preservando-se, assim, mais da metade do prazo existente entre o edital e a realização da prova**, ocorrida dia 23/03.

Não é demasiado observar que mais uma vez nenhum dos candidatos se insurgiu previamente quanto a tal questão. Desta forma, considerando que **todos os candidatos tiveram igual oportunidade de se prepararem para a prova**, **alterar tal situação após a realização da prova e divulgação do respectivo gabarito, seria proporcionar indesejada desigualdade no critério de avaliação**, violando, inclusive, o princípio da isonomia.

Por tais razões, após ponderados argumentos trazidos pela candidata, esta Comissão decide pela **manutenção do gabarito** divulgado quanto à questão nº 10.

QUESTÃO 13, ASSERTIVAS A, B e E

Recorrente: Silverlene Oliva Barbosa dos Santos.

Enunciado Assertiva A: O TCE-GO disponibiliza informações sobre licitações e contratos, ações e programas, relatórios e outros temas de interesse da sociedade através do Portal da Transparência (http://transparencia.tce.go.gov.br) e do Portal de Informações ao Cidadão (http://sic.tce.go.gov.br), este último também permite que qualquer pessoa encaminhe pedidos de acesso à informação.

Enunciado Assertiva B: O Portal Nacional dos Tribunais de Contas do Brasil http://www.controlepublico.org.br) é um meio de comunicação mantido pelo TCE-GO, onde qualquer cidadão pode participar na fiscalização, denunciando iregularidades na aplicação dos recursos públicos.

Enunciado Assertiva E: O TCENet (http://tcenet.tce.go.gov.br) é um portal que centraliza todas as aplicações web com o objetivo de facilidade a interatividade entre o Tribunal de Contas do Estado de Goiás e a Administração Pública Estadual, via internet. Entre as aplicações disponíveis neste portal, estão Gerência de Atividades Meio, Gerência de Atividades Fim, Helpdesk, Requisição de Material e Transporte.

Gabarito Oficial: a) V; b) F; e) F

Gabarito Definitivo: a) V; b) F; e) F

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELA RECORRENTE

Quanto ao Recurso contra a questão 13, itens "a", "b" e "e"; em suas razões apresentadas, alega a recorrente que: Por estarem os itens da questão acima referidos fora do conteúdo programático – Resolução Normativa nº 001/2005, como também nos demais itens relacionados no conteúdo programático especificado no Edital, devem ser anuladas, em nome do princípio da vinculação ao Edital.

Neste respeito, versa a questão citada sobre "os diversos mecanismos de comunicação com seus servidores, com os jurisdicionados e com a sociedade. Sobre os sites e portais mantidos pelo TCE-GO", enquanto os itens destacados em tal recurso citam as seguintes ferramentas:
A. Portal da Transparência (http://transparencia.tce.go.gov.br) e Portal de Informações ao Cidadão (http://sic.tce.go.gov.br)

B. Portal Nacional dos Tribunais de Contas do Brasil (http://www.controlepublico.org.br)

E. Portal TCENet (http://tcenet.tce.go.gov.br)

Cabe salientar que o Edital foi claro ao definir o conteúdo programático, em especial no que se refere à Tecnologia da Informação aplicada ao TCE-GO, conforme disposto na seção I – DAS ETAPAS, item 8, subitem E:
(...) Resolução Normativa nº 001, de 28/04/2005 (PSI). Sistemas, ferramentas, portais e demais recursos tecnológicos disponíveis no TCE/GO; (grifo nosso).

Todos os portais citados na questão em tela fazem parte do amplo acervo de recursos tecnológicos disponibilizados no TCE-GO, mesmo aqueles voltados para a sociedade, tais como o Portal da Transparência e de Informações ao Cidadão.
Cada um deles possui pelo menos 01 (um) link em destaque na home-page do Tribunal (http://www.tce.go.gov.br), inclusive o Portal Nacional dos TCs, mantido pelo IRB (Instituto Rui Barbosa).
O Portal TCENet, um dos principais sistemas utilizado via web no âmbito do TCE, reúne entre outras ferramentas, as de Requisição de Material, Transporte e HelpDesk, que fazem parte do dia-a-dia de todos os servidores.

Por todo o exposto, **entendemos que as alegações da recorrente não devem ser acolhidas,** uma vez que os itens da questão foram devidamente contemplados no conteúdo programático.

QUESTÃO 14, Assertiva E

Recorrente: **Juarez Batista Rodrigues**

Enunciado Assertiva E: Constituem aspectos do controle externo a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio técnico do Tribunal de Contas da União, a verificação da legalidade, da legitimidade, da economicidade, da aplicação de subvenções e da renúncia de receitas.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: ANULADA

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELO RECORRENTE

Analisando o inconformismo do recorrente, percebe-se que a forma ortográfica que foi utilizada na construção da questão recorrida provocou o surgimento de dúvidas, dando interpretações distintas para a regra disposta pelo legislador constituinte, prevista no art. 70 da Constituição da República de 1988.

Quis-se dizer que o controle financeiro (arts. 70 a 75 da CF/88) será exercido pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), e pelo sistema de controle interno de cada Poder, compreendendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, envolvendo aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas (art. 70, CR/88).

Portanto, optamos por **anular** a assertiva “E” da questão n.º 14 da Prova Objetiva.

QUESTÃO 16, ASSERTIVA “A”

Recorrente: Vitor Gobato

Enunciado Assertiva “A”: A fixação é, em realidade, o primeiro estágio da despesa orçamentária, a qual é cumprida por ocasião da Lei do Orçamento.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: ASSERTIVA ANULADA

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELO RECORRENTE

O recorrente apresenta como argumentação para justificar seu recurso, em síntese, que a Lei nº 4.320/64 não contém nenhum artigo que afirma que a fixação é o primeiro estágio da despesa. E acrescenta que se existe alguma doutrina sobre o assunto, a mesma não foi incluída no conteúdo programático do Edital.

Com estas alegações o recorrente pede a ANULAÇÃO da assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

A análise da assertiva colocada será feita tendo como enfoque os principais procedimentos referentes ao planejamento e execução da despesa orçamentária, em especial aqueles denominados de **"estágios da despesa".**

Etapas da Despesa
As etapas da despesa pública são novidades trazidas pelos Manuais de Despesa Nacional da STN/SOF, a partir de 2008, e **não se confundem com os "estágios"** da despesa orçamentária.

O processo orçamentário permite classificar a despesa orçamentária em três **etapas**:

a) planejamento e contratação;
b) **execução** (grifo nosso); e
c) controle e avaliação.

Para melhor compreensão, apresentamos a seguir uma síntese de cada uma dessas etapas:

Planejamento e Contratação: fixação da despesa orçamentária, a descentralização e movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira, o processo de licitação e a formalização do contrato.

Fixação da despesa: A **fixação** da despesa orçamentária é uma **fase** ou **"estágio"** que se insere no processo de **planejamento** e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo. A despesa é **fixada** pela **Lei Orçamentária Anual.**

Esta fase é, na realidade, a autorização do Poder Legislativo ao Poder Executivo, pela **fixação** de dotações orçamentárias aprovadas na **Lei Orçamentária Anual**, concedendo ao ordenador de despesa o direito de gastar os recursos destinados à sua Unidade Gestora.

Cumprida a **etapa do planejamento**, a Lei Federal nº 4.320/64, art. 58 em diante, estabelece outras regras pertinentes ao processamento ou **execução** da despesa; os quais são denominados *estágios da despesa.*

Assim, depois de autorizada na Lei Orçamentária Anual, a despesa percorre três estágios ou fases. A **etapa de execução** compreende os "estágios" ou fases da despesa orçamentária pública, na forma prevista na Lei Federal nº 4.320/64: o **empenho**, a **liquidação** e o **pagamento**.

Mesmo que alguns autores sustentem o entendimento da existência de 4 (quatro) estágios no processamento da despesa pública (**fixação**, empenho, liquidação e pagamento), tem-se que a **fixação** está, na realidade, inserida na **etapa do planejamento**, conforme acima exposto.

Mas, analisando o enunciado da assertiva ora recorrida, dela podemos extrair duas conclusões muito importantes:

Primeira: afirmativa de que *"a fixação é, em realidade, o primeiro estágio da despesa orçamentária",* sem dizer em qual etapa este estágio está inserido; se no **planejamento** ou na **execução.** Até aqui, ainda não se pode concluir se esta afirmativa é **verdadeira** ou **falsa.**

Segunda: a assertiva é concluída afirmando *"a qual é cumprida por ocasião da Lei do Orçamento".* Esta afirmativa nos informa que a **fixação** é o **primeiro estágio** da despesa orçamentária na etapa do **planejamento,** que é a etapa na qual está inserida a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Agora sim, poder-se-ia concluir que a assertiva é **verdadeira,** pois a **fixação** é o **primeiro estágio** da **elaboração da Lei Orçamentária Anual**, e esta está inserida na etapa do **planejamento**.

Entretanto, as normas legais sobre essa matéria, bem como a doutrina dominante sustentam que os estágios da despesa orçamentária são **apenas** 3 (três), inseridos na etapa de execução da despesa, a saber: empenho, liquidação e pagamento, sempre nesta ordem.

Concluindo, tendo em vista as considerações finais, a partir do parágrafo que começa com **"**entretanto", entendemos que as alegações do recorrente poderiam ser acolhidas para considerar a assertiva FALSA. Mas, ficou demonstrado, nos dois parágrafos antecedentes, que a assertiva também pode ser VERDADEIRA, tendo em vista vários entendimentos doutrinários.

Portanto, neste contexto, por dever de ofício e para fazer justiça, pois outros candidatos consideraram a assertiva VERDADEIRA, seguindo exatamente as outras correntes doutrinárias, **optamos por ANULAR a assertiva "A", da questão "16"**, atribuindo pontuação a todos os candidatos.

QUESTÃO 16, ASSERTIVA "E"

Recorrentes:

1. **Cristine Ferreira de Paiva Strege**
2. **Gustavo Mendonça Rodarte**
3. **Juarez Batista Rodrigues**
4. **Pedro Henrique Bastos**
5. **Vitor Gobato**

Enunciado Assertiva "E": Sendo consequência da liquidação a emissão de ordem de pagamento, quando a autoridade competente determina que a despesa seja paga, a realização da despesa deve ser considerada como ocorrida com a sua liquidação e não com o seu pagamento.

Gabarito Oficial: F

Gabarito Definitivo: ASSERTIVA ANULADA

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

Primeiro, todos os recorrentes colocam o "**Embasamento legal:** Art. 62 da Lei nº 4.320/64, "O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação". (grifaram)
Art. 64 da Lei nº 4.320/64, "A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga". (grifaram)

A seguir, após repetir o texto da assertiva e grifar alguns trechos dele, os recorrentes apresentam como argumentação para justificar seu recurso, em síntese, que a assertiva é **verdadeira** porque a despesa já percorreu seus dois estágios (empenho e liquidação) e, portanto, deve ser considerada como ocorrida com a liquidação.

Com estas alegações eles pedem a alteração do gabarito oficial de FALSO para VERDADEIRO, em relação à assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

A análise da assertiva colocada será feita tendo como enfoque os principais procedimentos referentes ao processamento da despesa, em especial aqueles denominados de **"estágios da despesa",** inclusive já abordados na assertiva "A" desta mesma questão.

De início, é importante reproduzir o enunciado da questão, do qual se extraiu 5 (cinco) assertivas e, para efeito de avaliação, pediu-se aos candidatos para assinalar Verdadeiro (V) ou Falso (F).

"16. De acordo com a Lei Federal nº 4.320/1964 a despesa orçamentária deve ser **processada em estágios**. Sobre esse tema assinale Verdadeiro (V) ou Falso (F):" (grifo nosso).

Etapas da despesa
As etapas da despesa pública são novidades trazidas pelos Manuais de Despesa Nacional da STN/SOF, a partir de 2008, e **não se confundem com os "estágios"** da despesa orçamentária.

O processo orçamentário permite classificar a despesa orçamentária em três **etapas** (grifo nosso):

d) planejamento e contratação;
e) **execução** (grifo meu); e
f) controle e avaliação.

Planejamento e Contratação: A etapa do planejamento e contratação abrange, de modo geral, a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira e o processo de licitação.

Fixação da despesa: A fixação da despesa orçamentária insere-se no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo. A despesa é fixada pela Lei Orçamentária Anual.

Existem doutrinadores que denominam a "etapa do planejamento" de "previsão orçamentária", e consideram a "contratação" como uma etapa separada; existindo, neste caso, para esses doutrinadores, 4 (quatro) etapas: I) previsão orçamentária; II) contratação (precedida ou não de procedimento licitatório); III) **execução**, e IV) controle e avaliação.

Nestas considerações preliminares percebe-se que existe todo um processamento legal para a realização da despesa pública. Antes de tudo tem-se que é necessário que as despesas orçamentárias estejam devidamente autorizadas na Lei Orçamentária Anual.

Cumprida a etapa do planejamento, a Lei Federal nº 4.320/64, art. 58 em diante, estabelece outras regras pertinentes ao processamento da despesa; os quais são denominados *estágios da despesa.*

Interessa-nos, para análise e avaliação da assertiva recorrida, a etapa da execução, onde estão inseridos os **estágios da despesa.**

Execução: A despesa autorizada na Lei Orçamentária Anual percorre três estágios ou fases. A etapa de execução compreende os "estágios" ou fases da despesa orçamentária pública, na forma prevista na Lei Federal nº 4.320/64: o **empenho**, a

liquidação e o **pagamento**. José Teixeira Machado Júnior e Heraldo da Costa Reis denominam esses estágios de fases da despesa.

Estágios da despesa são os passos que evidenciam o cumprimento dos preceitos legais para a sua realização.

Assim, toda despesa orçamentária é obrigada a percorrer os estágios de: empenho, liquidação e pagamento – e não pode haver inversão de nenhum deles.
Empenho (1º estágio da despesa): É o ato emanado de autoridade competente que cria a obrigação de pagamento. O empenho, que consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico, é formalizado mediante a emissão de um documento denominado Nota de Empenho, do qual deve constar o credor e a importância da despesa, bem como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária.

O artigo 60 da Lei Federal nº 4.320/64 veda a realização de despesa sem prévio empenho. Quando o valor empenhado for insuficiente para atender a despesa a ser realizada, o empenho poderá ser reforçado. Caso o valor do empenho exceda o montante da despesa realizada, o empenho deverá ser anulado parcialmente. Será anulado totalmente quando o objeto do contrato não tiver sido cumprido, ou ainda, no caso de ter sido emitido incorretamente.

Liquidação (2º estágio da despesa): Consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e tem por objetivo apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar, e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

Pagamento (3º estágio da despesa): Consiste na entrega de numerário ao credor por meio de crédito em conta corrente e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa. Normalmente, nos sistemas de controle orçamentário e financeiro, é utilizado o documento Ordem de Pagamento ou Ordem Bancária, para registro da movimentação do numerário entre contas bancárias. Sua validação junto à rede bancária implica em um crédito para o favorecido e comprova, para a administração, a quitação de uma obrigação.

A **ordem de pagamento**, que representa o despacho exarado por autoridade competente determinando que a despesa seja paga, é o ato pelo qual a administração faz a entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação.

Portanto, o pagamento é exatamente o último **estágio** ou fase da despesa, de que trata a lei. É por meio dele que a despesa deve ser considerada ocorrida**,** pois é a partir desse momento que se extingue definitivamente a obrigação contraída pela administração pública.

Entretanto**,** não obstante todo o exposto sobre os **estágios da despesa**, em especial o parágrafo anterior, em relação ao regime contábil adotado para a contabilidade pública está previsto o regime misto em duas normas: na Lei nº 4.320/64 e na Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Na Lei nº 4.320/64 ele está previsto no art. 35 dessa norma, o qual estabelece que pertencem ao exercício financeiro:

1. As receitas nele arrecadadas;
2. As despesas nele legalmente empenhadas.

A LRF regulamenta o regime contábil misto ao estabelecer que além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas deverá observar (art. 50):

1. **a despesa** e a assunção de compromisso serão registradas segundo o *regime de competência*, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos **fluxos financeiros** *pelo regime de caixa* (art. 50, inciso II, da LRF).

Portanto, a adoção do **regime contábil misto** para registro das receitas e despesas na contabilidade pública é legal, e determina para a execução orçamentária, a combinação do **Regime de Caixa** para as **receitas**, ou seja, a realização dessas se dará após o efetivo impacto nas disponibilidades financeiras e o **Regime de Competência** para as **despesas**, reconhecendo-a em **momentos diferentes**, quais sejam:

1- A **obrigação** em **potencial** ocorre no **primeiro estágio**, denominado **empenho** da despesa e que resulta em potencialidade passiva, e

2- A **obrigação real** que ocorre no **segundo estágio** consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os documentos hábeis que sustentam a efetiva realização da despesa correspondente - **liquidação.**

Assim, diante do acima exposto, considera-se, também, como **despesa realizada**, em cumprimento à determinação legal, os saldos dos empenhos inscritos em restos a pagar não processados, independente de serem liquidados ou cancelados em exercícios subsequentes.

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN também considera, durante o exercício financeiro, a **despesa pela sua liquidação**, entretanto, para fins de encerramento do exercício financeiro, toda despesa empenhada e não anulada até 31 de dezembro, será considerada despesa nas demonstrações contábeis.

Concluindo, tendo em vista as considerações finais, a partir do **“entretanto”,** entendemos que as alegações dos recorrentes poderiam ser acolhidas para considerar a assertiva VERDADEIRA.

Porém, por dever de ofício e para fazer justiça, uma vez que outros candidatos podem ter sido induzidos ao erro diante das divergências legais e doutrinárias, **optamos** por **ANULAR a assertiva "E, da questão "16"**, atribuindo pontuação a todos os candidatos.

QUESTÃO 17 – ASSERTIVA "A"

Recorrentes:
Gustavo Mendonça Rodarte
Pedro Henrique Bastos
Vitor Gobato

Enunciado Assertiva "A": O suprimento de fundos é a modalidade de realização de despesa por meio de adiantamento concedido a servidor, para posterior prestação de contas, quando o pagamento da despesa não for realizável mediante a utilização da rede bancária.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: F

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

As alegações dos candidatos/recorrentes são variadas: um alega que a lei não trata de suprimento de fundos, mas sim de adiantamento; o outro alega que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 5ª edição traz um texto diferente do enunciado da assertiva recorrida; por fim, o outro alega que há exceções à regra.

Dois recorrentes pediram a mudança do gabarito de VERDADEIRO para FALSO, e o outro pediu a mesma alteração ou ANULAÇÃO da assertiva recorrida.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

A análise da assertiva colocada será feita tendo como enfoque os aspectos sobre o regime de adiantamento de que trata o art. 68 da Lei nº 4.320/64.

O Suprimento de Fundos, também conhecido como "adiantamento", corresponde a um regime especial de execução da despesa, mas que deve cumprir os estágios de empenho, liquidação e pagamento.

De acordo com o art. 68 da Lei nº 4.320/64 tem-se que "O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na

entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que **não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação**."(grifo nosso)

Entende-se por processo normal de execução da despesa aquele em que os recursos públicos somente são aplicados após o cumprimento, entre outros, dos seguintes procedimentos:

a) formalização de processo;
b) obtenção de proposta mais vantajosa;
c) celebração de contrato, se for o caso;
d) emissão de empenho em nome do credor;
e) liquidação; e
f) pagamento via ordem bancária.

Para concluir a análise, é importante repetir o enunciado da assertiva: "O suprimento de fundos é a modalidade de realização de despesa por meio de adiantamento concedido a servidor, para posterior prestação de contas, **quando o pagamento da despesa não for realizável mediante a utilização da rede bancária".** (grifo nosso)

Comparando o enunciado da parte final do texto legal (art. 68 da Lei nº 4.320/64) com o enunciado da parte final da assertiva conclui-se que eles têm, realmente, sentidos diferentes.

Assim, não há como extrair do dispositivo legal, acima transcrito, entendimento de que a realização de despesa mediante adiantamento (suprimento de fundos) não pode utilizar a rede bancária, como afirmado textualmente na assertiva recorrida.

Com estas considerações, entendemos que as alegações dos recorrentes devem ser acolhidas. Neste caso, muda-se o resultado da assertiva de VERDADEIRO para FALSO.

QUESTÃO 17 – ASSERTIVA "D"

Recorrentes: Juarez Batista Rodrigues e Pedro Henrique Bastos

Enunciado Assertiva "D": Os restos a pagar representam as despesas empenhadas, pendentes de pagamento na data de encerramento na data do exercício financeiro, inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subsequente.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

As alegações dos candidatos/recorrentes são as seguintes:

1. O recorrente *Juarez* alega, em síntese, que as despesas inscritas em Restos a Pagar serão financiadas a conta de recursos arrecadados durante o exercício financeiro em que verificou-se a efetivação do empenho; portanto, **não deverão ser escrituradas como obrigações a pagar no exercício subsequente.**
   Com esta alegação pede que o gabarito da assertiva seja alterado de VERDADEIRO para FALSO.

2. O recorrente *Pedro Henrique* que houve erro de digitação no enunciado da questão, no trecho "na data do exercício financeiro" e que isso prejudicou a análise da questão. Com esta alegação pede que a assertiva seja ANULADA.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

Os **Restos a Pagar** são despesas que ao **término do exercício**, apesar de terem sido **empenhadas**, **não** foram **pagas**. Para muitos é um instrumento que prejudica a execução orçamentária; para outros é a "forma brasileira" de flexibilizar o princípio da anualidade orçamentária.

O art. 36, da Lei nº 4.320/64 estabelece:

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 correm à conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.

O *caput* do dispositivo encerra as seguintes ideias, a nosso ver, bem claras, quais sejam:

1. o que sejam Restos a Pagar;
2. a composição dos Restos a Pagar;
3. a distinção entre as despesas empenhadas em grupos de **processadas** e **não processadas.**

A partir do entendimento destes grupos é que se apropriam as despesas efetivas como consumo de ativos na prestação de serviços ou produção de bens.

Desta forma, somente devem ser reconhecidas no exercício, como consumo efetivo de ativos, aquelas despesas que retratam a execução plena de um contrato, de um

convênio ou de uma lei, cujo procedimento caracteriza a aplicação do regime de competência no seu reconhecimento pela contabilidade patrimonial.

Deste modo, **a despesa orçamentária empenhada que não for paga até o dia 31 de dezembro, final do exercício financeiro**, será considerada como **Restos a Pagar**, para fins de encerramento do correspondente exercício financeiro. Uma vez empenhada, a despesa pertence ao exercício financeiro em que o empenho ocorreu, onerando a dotação orçamentária daquele exercício.

A despesa orçamentária que não for paga no exercício em que foi autorizada sua realização e empenhada será inscrita, em 31 de dezembro, como Restos a Pagar.

O **pagamento** das despesas inscritas em Restos a Pagar, sejam Processadas ou Não Processadas, **é feito no ano seguinte ao da sua inscrição**, necessitando para o pagamento das Não Processadas que a despesa seja antes **liquidada**, ou seja, que haja ocorrido após o recebimento o **aceite** do objeto do empenho.

Concluindo, a assertiva afirma *"... inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subsequente"*. Esta afirmativa não fez nenhuma referência sobre a origem dos recursos que irão financiar essas obrigações, se do exercício da efetivação do empenho ou se do exercício subsequente (da efetivação do pagamento); afirmou-se **apenas** que seriam inscritas contabilmente como **obrigações a pagar no exercício subsequente**. Esta afirmativa não é FALSA, pois se não cancelados os empenhos, é uma obrigação cujo pagamento **deverá** ocorrer no exercício subsequente, **independentemente do exercício** a que pertençam os **recursos financeiros**. Portanto, não assiste razão ao recorrente *Juarez Batista Rodrigues*.

Em relação ao erro de digitação alegado pelo recorrente *Pedro Henrique*, para justificar seu pedido de **anulação** da assertiva, entende-se que esse erro não afetou o sentido do enunciado da mesma. Esse entendimento tem sustentação no fato de que dentre todos os candidatos que fizeram a prova o recorrente foi o **único** a fazer esta alegação. **Anular** a assertiva para atender ao pedido do recorrente é desconsiderar a **avaliação correta** que os demais candidatos fizeram da mesma. Portanto, também não assiste razão ao recorrente *Pedro Henrique Bastos*.

QUESTÃO 17 – ASSERTIVA "E"

Recorrentes: Juarez Batista Rodrigues e **Pedro Henrique Bastos**

Enunciado Assertiva "E": Toda despesa empenhada e liquidada é passível de inscrição em Restos a Pagar – Processados, enquanto que as despesas empenhadas, mas não liquidadas, somente são passíveis de inscrição em Restos a Pagar – Não Processados, se forem atendidas determinadas condições.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

As alegações dos candidatos/recorrentes são as seguintes:

1. O recorrente Juarez alega, em síntese, que a expressão *"se forem atendidas determinadas condições"* refere-se apenas a Restos a Pagar – Não Processados, restringindo-se a aplicação dessa mesma expressão aos Restos a Pagar – Processados. Com esta alegação pede que o gabarito da assertiva seja alterado de VERDADEIRO para FALSO.

2. O recorrente Pedro Henrique fez a mesma alegação do Juarez, acrescentando, porém, que a expressão "enquanto", indica uma expressão oposta. Com esta alegação pede também que o gabarito da assertiva seja alterado de VERDADEIRO para FALSO.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

Na assertiva anterior (17 D) já foram abordados vários aspectos sobre os Restos a Pagar. Interessa-nos, na análise desta assertiva, apenas o que venha ser Restos a Pagar – Processados e Restos a Pagar – Não Processados e, ainda, se a expressão "se forem atendidas determinadas condições", no final do enunciado, "após a vírgula", se aplica a todas as despesas inscritas em Restos a Pagar, processadas ou não.

Entende-se por **Restos a Pagar de *Despesas Processadas*** aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, e a despesa foi considerada liquidada, estando apta ao pagamento. Nesta fase a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada realizada, faltando apenas à entrega dos recursos através do pagamento.

Já os **Restos a Pagar de *Despesas Não Processadas*** são aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação, isto é, o empenho fora emitido, porém o objeto adquirido ainda não foi entregue e depende de algum fator para sua regular liquidação; do ponto de vista do Sistema Orçamentário de escrituração contábil, a despesa não está devidamente processada.

A expressão *"se forem atendidas determinadas condições",* no final do enunciado, "após a vírgula", **aplica-se** a todas as despesas inscritas em Restos a Pagar; ***Despesas Processadas*** e ***Despesas Não Processadas.***

Neste caso a vírgula está isolando **duas orações intercaladas pela conjunção "enquanto", dando a ideia de explicação e de conclusão. Aqui, a expressão** *"se*

forem atendidas determinadas condições" tem sentido associativo, ou seja, aplica-se a todas as situações de Restos a Pagar – **processados** e **não processados.**

Concluindo, entendemos que as alegações dos recorrentes não devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas**. Portanto, mantem-se o resultado da assertiva como VERDADEIRO.**

QUESTÃO 18, ASSERTIVA "D"

Recorrente: Vitor Gobato

Enunciado Assertiva "D": Só é válido o pagamento de uma determinada despesa se efetuado após a regular liquidação dela.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELO RECORRENTE

O recorrente apresenta como argumentação para justificar seu recurso que existem exceções em relação ao que dispõe o art. 62 Lei nº 4.320/64, citando como exemplo a situação de adiantamento.

Com esta alegação o recorrente pede a alteração do gabarito de VERDADEIRO para FALSO, da assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei nº 4.320/64 que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal."

Novamente, a análise da assertiva colocada será feita tendo como enfoque a execução da despesa orçamentária, em especial o **estágio** denominado **pagamento.**

O art. 62 da Lei nº 4.320/64 dispõe, *in verbis:*

> Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular Liquidação.

.

O texto legal é muito claro e, além de não deixar nenhuma dúvida, não estabelece nenhuma exceção.

A presença deste artigo na Lei nº 4.320/64 tornou-se absolutamente necessária dada a extensão atribuída ao conceito de empenho e liquidação. É por meio da **liquidação** que a Administração reconhece a dívida como líquida e certa, nascendo, portanto, a partir dela a obrigação de **pagamento,** desde que as cláusulas contratadas tenham sido cumpridas.

Assim, nenhum pagamento poderá ser ordenado sem a regular liquidação da obrigação contratada, sob pena de responsabilização do ordenador de despesa.

Concluindo, entendemos que as alegações do recorrente não devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas. Portanto, mantem-se o resultado da assertiva como VERDADEIRO.

QUESTÃO 19 – ASSERTIVAS "B" e "E"

Recorrentes:
Cristine Ferreira de Paiva Strege - assertivas B e E
Gustavo Mendonça Rodarte - assertivas B e E
Vitor Gobato - assertiva E

Enunciado Assertiva "B": não se aplica a sociedades de economia mista.
Enunciado Assertiva "E": não se aplica a empresas públicas.

Gabarito Oficial: ASSERTIVAS FALSAS

Gabarito Definitivo: ASSERTIVAS ANULADAS

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

As alegações dos candidatos/recorrentes são variadas, uma vez que um candidato recorreu de apenas uma assertiva, enquanto os outros dois recorreram de duas assertivas. Entretanto, todos pediram a mudança do gabarito ou a anulação da assertiva recorrida.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

A questão tem como fundamento legal, para formulação das assertivas ora recorridas, os artigos 26, 27 e 28 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Analisando as alegações colocadas pelos recorrentes constata-se que nas duas assertivas recorridas o enunciado realmente dá margem a dúvidas e dupla interpretação, uma vez que o texto legal considera exceções sobre a destinação de recursos públicos para as **sociedades de economia mista** e para as **empresas**

públicas; assertivas “B” e “E”, respectivamente. Isto, provavelmente, pode ter induzido alguns ou vários candidatos ao erro.

Diante do acima exposto, entendemos que as alegações dos recorrentes poderiam ser acolhidas para considerar as assertivas VERDADEIRAS.

Porém, por dever de ofício e para fazer justiça, uma vez que outros candidatos podem ter sido induzidos ao erro, pelos motivos já colocados, **optamos** por ANULAR as assertivas, atribuindo pontuação a todos os candidatos.

QUESTÃO 19, ASSERTIVA “C”

Recorrentes:
Bruno Marquete da Silva
Cristine Ferreira de Paiva Strege
Gustavo Mendonça Rodarte
Paulo Henrique Borges da Silva
Vitor Gobato

Enunciado Assertiva “C”: não podem ser utilizados recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

Primeiro, os recorrentes colocam o “**Embasamento legal:** Art. 28 da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em verbis: **“**Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.”

A seguir, os recorrentes aduzem, como justificativa do seu recurso, a seguinte “**Argumentação:** A assertiva em pauta apresenta a seguinte afirmação: “Não podem ser utilizados recursos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional. (grifei)”. Ora, o embasamento legal acima arrolado deixa claro que tal utilização de recursos públicos é sim possível, desde que disciplinada em lei. Há, portanto, uma exceção. A LRF não é taxativa, lei superveniente pode permitir que instituições do Sistema Financeiro Nacional seja socorrida por utilização de recursos públicos.”

Com estas alegações eles pedem a alteração do gabarito oficial de VERDADEIRO para FALSO, em relação à assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

A análise da questão colocada será feita sob a ótica da *interpretação extensiva* feita pelo candidato/recorrente ao texto da assertiva para decidir sua resposta.

A assertiva recorrida tem como fundamento legal o art. 28 da Lei de Responsabilidade Fiscal, cujo texto é, *in verbis:*

> "Art. 28. Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário".

O dispositivo cuida especificamente da destinação de recursos públicos a instituições do Sistema Financeiro Nacional.

O referido texto legal **proíbe,** salvo mediante **lei específica**, a destinação de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional.

Extrai-se do texto do referido art. 28 da LRF que a destinação de recursos públicos, inclusive operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário, **deverá ser autorizada por lei específica.**

Trata-se de regra fundamental trazida pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Esse estatuto consagrou importante marco regulatório no regime das finanças públicas, destacando-se o preceito (artigo 28) que ***proíbe*** a utilização de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional (ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário), **salvo se** o emprego de recursos públicos **for autorizado** por **lei específica**.

Portanto, tem-se que o art. 28 da LRF **proíbe** taxativamente o socorro às instituições do Sistema Financeiro Nacional - SFN. Tal proibição tem como objetivo primordial evitar, de uma vez por todas, a repetição de programas nos moldes do PROER, feito para socorrer instituições integrantes do SFN. Para tanto, o parágrafo primeiro do mesmo dispositivo já antevê a solução para eventuais situações de insolvência, mediante a criação de fundos e outras formas legais que dêem cobertura a essas instituições.

Além disso, é importante ressaltar que o art. 167, VIII, da Constituição veda "a utilização, **sem autorização legislativa específica**, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º". Não exige autorização legislativa específica para a utilização de recursos do *orçamento de investimento* referido no mesmo dispositivo. Neste contexto, à vista disso, o art. 28 da Lei de Responsabilidade Fiscal deve ser analisado e interpretado de forma que não conflite com o dispositivo constitucional.

Note-se que o dispositivo em questão ora comentado **não veda de forma absoluta** a destinação de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional; MAS exige **autorização legislativa específica** para esse fim, o que, repito, tem de ser interpretado em conformidade com o texto constitucional mencionado.

Cabe lembrar, ainda, que a expressão *autorização legislativa específica* afasta a possibilidade de autorização genérica concedida ao Executivo para decidir a seu critério, em cada caso concreto.

Portanto, tem-se, claramente, que a **regra** (básica) é *"não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário".* Em contrapartida à regra, temos a **exceção** "salvo mediante **lei específica,** não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário".

Concluindo, e trazendo a análise para o contexto da avaliação do candidato/recorrente sobre a matéria em questão, tem-se que o mesmo ao ler, analisar, interpretar e responder a assertiva deu ao seu texto uma **interpretação extensiva**. Neste caso, tal interpretação fez com que o candidato/recorrente (intérprete) acrescentasse algo novo àquilo que, a rigor, o texto da assertiva não enuncia. Ou seja, o candidato/recorrente acrescentou algo implícito ao texto (salvo mediante lei específica) para decidir sua resposta. O termo "salvo mediante lei específica" está fora do contexto do enunciado da assertiva, pertence ao texto literal do art. 28 da LRF. A interpretação **extensiva** enfraquece a regra, pois o significado da norma é ampliado, passando a englobar algo além daquilo que o seu sentido literal quer realmente expressar.

Por todo o exposto, considerando os fundamentos constitucionais, legais e doutrinários acima colocados, tem-se que as alegações dos recorrentes não devem ser acolhidas.

Portanto, os recorrentes não têm razão em suas pretensões, pedindo a alteração do gabarito oficial em relação à **questão 19, assertiva C.**

Concluindo, entendemos que as alegações dos recorrentes não devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas. Portanto, **mantem-se** o resultado da assertiva como VERDADEIRO.

QUESTÃO 19, ASSERTIVA "D"

Recorrentes:
Cristine Ferreira de Paiva Strege
Gustavo Mendonça Rodarte
José Divino Lopes Franco
Juarez Batista Rodrigues
Sandro Machado de Andrade
Vitor Gobato

Enunciado Assertiva "D": a LRF não proíbe que o Banco Central do Brasil conceda às instituições financeiras operações de redesconto e empréstimos de prazo inferior a 360 (trezentos e sessenta) dias;

Gabarito Oficial: F

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

Primeiro, os recorrentes colocam o "**Embasamento legal:** Art. 28, § 2º da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em verbis: **"**O disposto no caput **não proíbe** o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias." (com destaque)

A seguir, os recorrentes alegam que a assertiva é a reprodução literal do § 2º do art. 28 da LRF, o que a torna, portanto, verdadeira.

Com estas alegações eles pedem a alteração do gabarito oficial de FALSO para VERDADEIRO, em relação à assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

A assertiva recorrida tem como fundamento legal § 2º do art. 28, da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, cujo texto é, *in verbis:*

> "Art. 28. Salvo mediante lei específica....

> § 2º. O disposto no caput não proíbe o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias.

O dispositivo cuida especificamente da destinação de recursos públicos a instituições do Sistema Financeiro Nacional.

Para melhor análise da assertiva, é importante reproduzir o texto do art. 28 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal:

> "Art. 28. Salvo mediante lei específica, **não poderão** ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário". (grifo nosso)

Verifica-se, do referido texto legal acima que a LRF **proíbe,** salvo mediante **lei específica**, a destinação de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional.

Entretanto, o mesmo legislador trouxe uma exceção, que é a regra estabelecida no § 2º do mesmo artigo. Esta regra permiti ao Banco Central do Brasil conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias. Vale dizer que, nesse caso, o Banco Central pode realizar essas operações independentemente de autorização legislativa.

Portanto, pelo exposto e considerando que o enunciado da Assertiva "D" é exatamente a reprodução do texto legal do § 2º do art. 28 da LRF, tem-se que as alegações dos recorrentes devem ser acolhidas.

Assim, os recorrentes têm razão em suas pretensões ao pedir a alteração do gabarito oficial de FALSO para VERDADEIRO, em relação à assertiva recorrida.

Concluindo, entendemos que as alegações dos recorrentes devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas. **Altera-se** o resultado da assertiva como de FALSO para VERDADEIRO.

QUESTÃO 20, ASSERTIVA "C"

Recorrente: Bruno Marquete da Silva

Enunciado Assertiva "C": A LRF não proíbe a inscrição de restos a pagar no último ano do mandato do governante.

Gabarito Oficial: V

Gabarito Definitivo: V

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELO RECORRENTE

Primeiro, o recorrente coloca o "**Embasamento legal:** Art. 42 da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em verbis: **"**É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. (grifei)"

A seguir, o recorrente apresenta como argumentação para justificar seu recurso, em síntese, que de acordo com o embasamento legal é expressamente proibido ao governante contrair, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, isto é, a inscrição de restos a pagar.

Com esta alegação ele pede a alteração do gabarito oficial de VERDADEIRO para FALSO, em relação à assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para responder à questão colocada será feita uma análise técnica detalhada do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, com enfoque no tema proposto.

De início, devemos ressaltar que existem divergências na doutrina e na jurisprudência dos tribunais de contas a respeito da adequada evidenciação das obrigações contraídas, principalmente quanto ao momento em que deve ser considerada contraída a obrigação.
Há controvérsia, ainda, a respeito da imposição legal de limitação à inscrição em restos a pagar, com reflexos diretos no montante da evidenciação contábil das obrigações existentes ao fim do mandato do governante.

O artigo 42 da LRF está contido em seção denominada "dos restos a pagar", na qual também está inserido o artigo 41, vetado pelo Presidente da República, e contém o seguinte comando:

Seção VI – Dos Restos a Pagar

Art. 41 (vetado)

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser

cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

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

Numa primeira leitura, o texto legal parece não dar margem a qualquer interpretação divergente. Seu comando determina que não se pode contrair obrigações que não possam ser pagas até o encerramento do exercício de fim de mandato, ou que não reste recurso financeiro suficiente ao seu pagamento. Contudo, o fato deste artigo estar inserido em seção dedicada aos restos a pagar e ter sido elaborado em conjunto com um artigo vetado pelo Presidente da República tem gerado uma série de divergências que podem inviabilizar sua aplicação.

Apuração do cumprimento ou descumprimento do artigo 42 da LRF. Para apurar se o gestor público observou o comando contido no artigo 42 da LRF, deve ser observado primeiramente se houve suficiência ou insuficiência financeira ao final do mandato do chefe de Poder ou Órgão. No caso de insuficiência financeira, **cabe observar se foram assumidas obrigações de despesas nos dois últimos quadrimestres** do exercício de encerramento de mandato.

Para subsidiar a apuração da suficiência ou insuficiência financeira ao final do exercício, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão responsável pela edição de normas gerais para consolidação das contas públicas, enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal, vem editando portarias com os modelos dos demonstrativos contábeis e instruções para seu preenchimento.

Neste sentido, é previsto que o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa faça parte do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) a ser apresentado no final dos mandatos dos chefes de Poder ou de Órgão.

Da diferença entre as disponibilidades financeiras e as obrigações financeiras chega-se à suficiência ou insuficiência financeira antes da inscrição de restos a pagar não processados. Após a dedução dos valores relativos aos restos a pagar chega-se à suficiência ou insuficiência financeira após a inscrição em restos a pagar. Há que se ressaltar que este demonstrativo não é o mais adequado para os fins do artigo 42 da LRF porque não permite a evidenciação do montante das obrigações assumidas nos dois últimos quadrimestres do exercício. Por isso, utiliza-se o Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e, a partir dos seus dados, **são realizados levantamentos para determinar se houve assunção de obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres do exercício financeiro em montante superior à disponibilidade financeira apurada no demonstrativo.**

Na literatura a respeito do tema são identificadas três correntes distintas quanto ao ato ou momento em que se caracteriza a assunção da obrigação de despesa: a liquidação, a contabilização da nota de empenho ou o empenho da despesa (formalização do contrato ou instrumento congênere).

Primeira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa liquidada

De acordo com a primeira corrente, só será considerada contraída a obrigação de despesa quando a despesa for liquidação. Neste momento é verificado que o particular cumpriu com sua obrigação na relação jurídica, gerando para o ente público a obrigação de pagar. Assim, não deveriam ser incluídas no cálculo da suficiência ou insuficiência financeira as despesas relativas aos restos a pagar não processados, tendo em vista que não existe direito líquido e certo ao recebimento desses valores pelos particulares, enquanto não efetivarem suas obrigações, mas mera expectativa de direito ao seu recebimento.

Os defensores dessa corrente se baseiam nos artigos 62 e 63 da Lei n.º 4.320/64, os quais estabelecem que o credor só terá direito adquirido e poderá receber o valor contratado após o cumprimento da condição suspensiva prevista no contrato – fornecimento dos bens ou prestação dos serviços. Júnior e Reis (2003, p. 139 e 140) se filiam a esta tese:

Segunda corrente: obrigação de despesa é igual à despesa com nota de empenho emitida

Há uma segunda corrente que defende que a obrigação de despesa nasce no ato de empenho, utilizando esse termo como sinônimo de contabilização do empenho ou emissão da nota de empenho. Lino (2001, p. 148), Conselheiro do Tribunal de Contas da Bahia e Professor das disciplinas Direito Constitucional e Ciência Política da Faculdade de Direito da Universidade Católica de Salvador, é da seguinte opinião:

Pouco importa, na posição do legislador, que o procedimento da despesa já se tenha iniciado anteriormente, ou seja, não se toma em consideração a existência de crédito orçamentário, de licitação e até mesmo de contrato celebrado; o que não se poderá fazer, da data limite em diante, é praticar o ato de empenho - porquanto é este que vai criar para o ente a obrigação de pagar - em duas situações: a) que não possa ser cumprido, integralmente, no próprio exercício; b) em parcelas, a serem pagas no exercício seguinte, sem que o ente tenha - ou venha deixar - em caixa, recursos suficientes para seu total adimplemento. [grifo nosso]

Segundo essa corrente, uma vez emitida a nota de empenho, já estaria caracterizada a assunção da obrigação de despesa, independente da liquidação da despesa.

Terceira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa contratada ou empenhada

De acordo com a terceira corrente, considera-se contraída a obrigação de despesa no momento em que se firma o contrato administrativo, independentemente da existência de dotação orçamentária, do bloqueio dos créditos orçamentários –

contabilização do empenho por meio da emissão da nota de empenho – ou mesmo da liquidação da despesa.

Os defensores dessa corrente baseiam-se no comando contido no art. 58 da Lei n.º 4.320/64, que define o empenho da despesa como “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Por sua vez, o ato da autoridade que estabelece direitos, obrigações e responsabilidades das partes, criando obrigação de pagamento, é o contrato administrativo, formalizado ou não, nos termos do que estabelece a Lei de Licitações e Contratos (Lei n.º 8.666/93):

De acordo com essa corrente, empenho da despesa é sinônimo de contrato ou instrumento congênere. Se o empenho é o ato que cria obrigação de pagamento pendente do adimplemento de condição e o contrato administrativo ou instrumento congênere define os
direitos, obrigações e responsabilidade das partes, não há que se distinguir entre empenho da despesa e contratação da despesa.

A interpretação do artigo 42 da LRF, em consonância com os princípios da ação planejada, do equilíbrio e da transparência das contas públicas, extraídos da Portaria STN n.º 467, de 6 de agosto 2009, que aprovou a 2ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (União, estados, Distrito Federal e municípios), observados ainda os princípios da oportunidade e da prudência, conduz a que sejam consideradas contraídas as obrigações de despesa logo que se aperfeiçoe o negócio jurídico, ou seja, no momento em que for assinado o contrato administrativo ou instrumento congênere.

Portanto, de acordo com a terceira corrente, o que gera obrigação para o poder público é o contrato administrativo ou congênere, independente da emissão da nota de empenho ou da liquidação da despesa.

A questão dos restos a pagar

As obrigações de despesas resultantes da execução orçamentária que não forem pagas até o encerramento do exercício serão inscritas em restos a pagar processados (relativos a despesas liquidadas) e não processados (relativos a despesas não liquidadas). A adequada evidenciação da suficiência ou insuficiência financeira ao final do exercício depende da correta escrituração destas duas contas. Contudo, há diversos autores que defendem que os restos a pagar inscritos não podem superar o montante das disponibilidades financeiras. Além disso, que as notas de empenho das despesas que superem este limite deverão ser canceladas. Tendo em vista que, atualmente, para figurar no passivo das entidades públicas as despesas deverão ser inscritas em restos a pagar, o cancelamento de notas de empenho representa, do ponto de vista contábil, a subevidenciação das obrigações patrimoniais.

Slomski (2003, p. 71) entende que só poderá ser inscrito em restos a pagar o montante relativo à disponibilidade financeiro existente ao final do mandato. Ao tratar dos lançamentos contábeis de encerramento do exercício financeiro, o autor afirma que as notas de empenhos de despesas não liquidadas devem ser anuladas, se não houve disponibilidade financeira suficiente à sua inscrição em restos a pagar, procedendo-se à emissão de novas notas de empenho no exercício vindouro, como despesa de exercícios anteriores. Tal procedimento seria necessário porque o ato de anular a Nota de empenho não anula a obrigação contratada.

Em assim procedendo, os demonstrativos contábeis deixarão de evidenciar as obrigações assumidas pelo poder público sem lastro financeiro. Isso ocorre porque, atualmente, somente as despesas liquidadas (restos a pagar processados ou fornecedores) ou relativas aos empenhos não cancelados (restos a pagar não processados) são contabilizadas nas contas patrimoniais referentes a obrigações.

O cancelamento de notas de empenho resulta na falta de apuração adequada do montante da dívida pública, dentre outros fatores apontados por Júnior e Rossi (2002, p. 232): os balanços orçamentário, econômico e patrimonial do exercício findo escamotearão a verdade fiscal do período, vez que parcela da despesa foi simplesmente excluída, deturpando, daí, o resultado orçamentário, financeiro e econômico.

Tudo isso fere o elementar princípio da evidenciação contábil (art. 83 da Lei n° 4.320, de 1964); conforme normas universais de auditoria, a não fidelidade das peças contábeis enseja, por si só, parecer desfavorável do controle externo; tendo em mira que o cancelamento alcança boa parte dos empenhos já liquidados, a estratégia contraria o princípio do prévio empenho (art. 60 da referida lei); afronta ao regime de competência da despesa governamental (art. 35, II, da sobredita lei); segundo o art. 37 da Lei n° 4.320, a dotação „despesas de exercícios anteriores‟ será utilizada em casos excepcionais, nos quais terá havido imprevisão dos que orçam a despesa pública. Essa falha técnica não se contextualiza na situação em destaque, vez que as despesas não só foram previstas; mais do que isso, sofreram cancelamento.

Nesse sentido, ao comentar as disposições contidas no artigo 41 da LRF, vetado pelo então Presidente da República, Cruz [et. al] (2009, p. 160) afirma que: Surgiram, então, duas questões da mais alta importância.

A primeira diz respeito ao fato de que, não sendo possível a inscrição de despesas liquidadas em Restos a Pagar, o Passivo da entidade deixaria de consignar uma dívida real e, assim, não ficaria demonstrada a real situação financeira de curto prazo, e a figura do Déficit Financeiro seria banida por força da Lei, já que o montante do Passivo Financeiro seria praticamente igual ao Ativo Financeiro.

A outra questão é que a Lei não definiu qual o procedimento a ser adotado para o reempenhamento da despesa no próximo exercício, o que, fatalmente, deveria ocorrer por se tratar de crédito líquido e certo de terceiros.

Assim, não há autorização legal, muito menos obrigação imposta por lei, para que se promova o cancelamento de empenho, caso os restos a pagar sejam superiores às disponibilidades financeiras. Apesar dessa constatação, há doutrinadores que vinculam a assunção de obrigação de despesas com inscrição em restos a pagar e enxergam no artigo 42 da LRF vedação à inscrição em restos a pagar dos valores que superarem as disponibilidades financeiras.

Nesse sentido, Filho (2002, p. 47 e 48) afirma que não se poderia inscrever em restos a pagar os valores que superem a disponibilidade de caixa existente ao final do exercício, caso contrário restaria configurada a prática de assunção imoderada de dívidas, vedada pela LRF. Contudo, a inscrição em restos a pagar não representa assunção de dívida, mas sim a contabilização da dívida que já foi contraída. O próprio autor classifica os restos a pagar como obrigações assumidas pela administração que não foram liquidados ou pagos até o encerramento do exercício:

Restos a pagar são obrigações assumidas pela administração pública por empenhos efetuados durante o exercício financeiro (relativos a obras, serviços e compras) e não liquidadas até o último dia deste (31 de dezembro), sendo que a inscrição em “Restos a Pagar” far-se-á no encerramento do exercício do empenho.

Além disso, o autor entende que a limitação de inscrição em restos a pagar resulta em equilíbrio fiscal, mas esse equilíbrio seria alcançado caso não fossem assumidas despesas em limites superiores à disponibilidade financeira. Uma vez contraída a obrigação, esta deve ser evidenciada no Balanço Patrimonial e demais demonstrativo contábeis, o que não ocorrerá se forem canceladas as notas de empenho da despesa.

Por fim, o simples cancelamento da nota de empenho, impedindo a inscrição em restos a pagar, não representa diminuição do déficit público, por que este ato não exclui a obrigação do poder público diante do contrato administrativo firmado.

Aguiar (2006, p. 207) segue essa mesma linha ao afirmar que somente quando houver disponibilidade financeira ao final do exercício é que podem ser inscritas em restos a pagar as despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do exercício de fim de mandato:

A falta de responsabilização dos agentes públicos por descumprimento do artigo 42 da LRF deve-se, principalmente, à existência de posicionamentos divergentes na doutrina e que são utilizados por alguns tribunais de contas para afastar a aplicação de sanções. Além disso, há tribunais de contas que sequer apuram a situação financeira para fins de aplicação do artigo 42 da LRF e outros que adotam posições favoráveis aos agentes públicos em virtude de acúmulos de dívidas em gestões anteriores.

A cada dois anos, prefeitos ou governadores tomam posse no cargo para o qual foram eleitos assumindo a administração com dívidas de curto prazo superiores à

disponibilidade financeira, muitas vezes sequer contabilizadas – não inscritas em restos a pagar – onerando o orçamento do primeiro ano de exercício.

A existência de divergências doutrinárias e jurisprudenciais dá margem a que se pratique a chamada “contabilidade criativa” e se deixe de evidenciar que ao final do mandato foram contraídas obrigações de despesas em montante superior à disponibilidade financeira, o que gera o descontrole das contas públicas no primeiro ano de exercício do novo mandatário.

Neste sentido, é necessária a alteração da legislação que trata da elaboração dos demonstrativos financeiros e patrimoniais e da contabilidade pública, de forma que a contabilização dos atos e fatos administrativos reflita a real situação patrimonial do ente federado, em observância aos princípios do planejamento da ação governamental, equilíbrio fiscal e transparência das contas públicas.

A inclusão na nova lei de finanças públicas de regra atualmente existente no âmbito do Governo Federal que estabelece que, para fins do artigo 42 da LRF, considera-se contraída a obrigação de despesa no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere pacificará a aplicação do dispositivo legal em todo o território nacional e tenderá a findar as controvérsias existentes.

Há outras divergências quanto à aplicação do artigo 42, tais como a metodologia do cálculo das disponibilidades financeiras, principalmente quanto à apuração da receita de estados e municípios pelo regime de competência; o tratamento a ser dado às obrigações de despesas de execução plurianual contraídas ao final do mandato, a exemplo das obras públicas; bem como esclarecer se as sanções decorrentes do descumprimento da legislação devem ser imputadas somente aos chefes de Poder ou Órgão ou se também alcançariam os secretários de finanças, os ordenadores de despesa e outros agentes públicos.

O art. 42 determina que a assunção de obrigações de despesas nos **últimos oito meses do último ano de mandato** tenham não apenas respaldo na lei orçamentária, mas também a necessária contrapartida de **recursos financeiros suficientes para pagá-las até o final do exercício, ou no ano seguinte,** se inscritas em Restos a Pagar.

Complementando essas conclusões, entendemos que as disposições do art. 42 não se aplicam às despesas que foram assumidas anteriormente aos últimos oito meses, por força de lei, contrato, convênio, ajuste ou qualquer outra forma de contratação, mas que venham a ser empenhadas nesse período. **Contrair obrigação de despesas não é o mesmo que empenhar despesas.**

É fundamental apresentar um adequado entendimento para o art. 42, haja vista, principalmente, as consequências de ordem penal que decorrem do seu descumprimento. Seu objetivo pode assim ser resumido: evitar que nos períodos eleitorais sejam assumidas despesas sem o suficiente respaldo na capacidade

financeira do Município (do Estado ou da União) para saldá-las com recursos do próprio ano.

As interpretações que aqui foram analisadas têm o mérito de procurar combater problemas graves da administração pública, como: inscrever despesas em Restos a Pagar sem a suficiente provisão de caixa, iniciar obras com motivações eleitorais, que não serão concluídas pelo próximo governante, e impedir a transferência de endividamento de um mandato para outro. São preocupações legítimas, mas não se pode querer discutir tais questões com interpretações extremamente extensivas do conteúdo do art. 42 e do art. 55, III, "b", muitas vezes lastreadas em motivações políticas, que certamente deverão ser desconsideradas no exame dos Tribunais de Contas e do Poder Judiciário.

O contido nos itens 3 e 4 da letra "b" do inciso III do art. 55 não determinam a exigência de disponibilidade de caixa para inscrição das despesas empenhadas e não liquidadas em Restos a Pagas, não cabendo também a interpretação de que tais empenhos devam ser cancelados. Com exceção das normas que se aplicam aos últimos oito meses do último ano de mandato, nenhuma outra foi introduzida pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nos demais casos, a inscrição em Restos a Pagar deve continuar a ser procedida na forma prescrita nas legislações federal, estadual e municipal em vigor.
A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Crimes Fiscais não são nem deve ser tidas como a solução para o enfrentamento do cometimento de desmandos administrativos, ilegalidades, desvio ou apropriação de recursos municipais pelas administrações anteriores. Tais situações já estão sendo e continuarão a ser enfrentadas pelo Ministério Público e pelos Tribunais de Contas com base na legislação vigente, na maior parte das vezes mais adequada do que a recente Lei de Crimes Fiscais para punição dos ilícitos mais graves, como corrupção, desvio de verbas públicas, licitações fraudulentas, contratações irregulares, utilização de recursos públicos em proveito próprio, e outras.

Compreende-se o desejo de utilizar a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Crimes Fiscais para combater as mazelas da Administração Pública, mas tais leis devem ser estudadas e interpretadas nos seus devidos termos, sob pena de na esfera judicial perderem eficácia os procedimentos baseados em interpretações que desbordam da racionalidade técnica e factual.

Os governantes que levaram o município ao caos financeiro devem ter suas contas julgadas com rigor pelos Tribunais de Contas e pelas Câmaras de Vereadores, sendo-lhes aplicadas as sanções políticas (inelegibilidade) e civis (multas). O Ministério Público deve promover a persecução penal e civil para apenação daqueles que cometeram ilegalidades, que se apropriaram de recursos públicos. Leis existem. As punições decorrem da adequada utilização do aparelho estatal de repressão e fiscalização e da legislação.

A situação que hoje se verifica de endividamento irresponsável e desperdício de recursos decorre da inobservância e subversão de normas financeiras já existentes e será em muito evitada no futuro com a aplicação das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, que institui:

a) a obrigatoriedade de um planejamento fiscal para três anos, refeito anualmente, fixando metas de receitas, despesas, resultados e montante da dívida, inclusive da resultante de Restos a Pagar.

b) mecanismo de controle da execução orçamentária, determinando o acompanhamento bimestral das receitas e despesas e obrigatoriedade de limitação de empenho quando verificado que os resultados entre receitas e despesas estabelecidos na LDO não serão alcançados.

Como exemplo, temos os artigos 47 e 48 da Lei nº 4.320, de 1964:

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria;
c) a proibição de contrair obrigação de despesa nos últimos oito meses do último ano de mandato sem a necessária demonstração de disponibilidade financeira para honrá-la.

A análise se foram ou não cometidas irregularidades em relação ao disposto no art. 42 deve ser efetivada caso a caso, considerando a situação financeira do município em 30 de abril, as obrigações que foram contraídas nos últimos oitos meses (essenciais ou não essenciais), quanto foi gasto e quanto foi arrecadado nesse período. Não há uma regra geral. E o que importa não é se o empenho será ou não cancelado, se a despesa será ou não inscrita, mas se foi assumida respeitando ou não as regras do artigo 42, vigentes desde 5 de maio de 2000.

Nos procedimentos penais ou administrativos que venham a ser instaurados deve-se, sem dúvida, considerar como atenuantes, numa análise caso a caso, o fato de a Lei de Responsabilidade Fiscal ter entrado em vigor de uma forma abrupta, com muitos dispositivos sujeitos a interpretações divergentes, sem regras claras quanto à sua aplicação, dificultando e, em muitos casos, impossibilitando decisões seguras,

conscientes e tempestivas pelos atuais prefeitos quanto à assunção de obrigações no final do mandato.

Contudo, esta hipótese, não deve ser considerada para deixar impune o "*cometimento de exageros na geração da despesa no período que antecede novo mandato, no caso, eleito pela Lei como sendo aquele abrangendo os dois últimos quadrimestres*", conforme bem resumiu o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul o escopo do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Concluindo, temos que a **análise detalhada** e **estritamente técnica do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal** NÃO RESPALDA interpretações de que:

I. no último ano de mandato o governante está obrigado a "zerar" a dívida flutuante;

II. obras plurianuais não podem ser iniciadas sem a prévia provisão de recursos financeiros para pagar a obra toda;

III. todas as despesas empenhadas nos **últimos oito meses** não poderão ser inscritas em Restos a Pagar sem a necessária contrapartida de disponibilidade de caixa.

Por todo o exposto, considerando os fundamentos constitucionais, legais e doutrinários acima colocados, tem-se que as alegações do recorrente não devem ser acolhidas.

Portanto, o recorrente não tem razão na sua pretensão de querer a alteração do gabarito oficial em relação à **questão 20, assertiva C.**

Concluindo, entendemos que as alegações do recorrente não devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas. Portanto, **mantem-se** o resultado da assertiva como VERDADEIRO.

QUESTÃO 20, ASSERTIVA "D"

Recorrentes: Bruno Marquete da Silva, **Cristine Ferreira da Paiva Strege** e **Vitor Gobato**

Enunciado Assertiva "D": A instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência federal são definidos, na LRF, como requisito da responsabilidade na gestão fiscal.

Gabarito Oficial: F

Gabarito Definitivo: F

ANÁLISE DAS RAZÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

Primeiro, o recorrente coloca o "**Embasamento legal:** Art. 11 da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em verbis: **"**Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação."

A seguir, os recorrentes apresentam como argumentação para justificar seus recursos, em síntese, que "a assertiva, ressalta-se, apenas especifica um dos entes em seu enunciado, o que não a torna incorreta. Analogamente, estaria correta se trouxesse "competência estadual" ou "competência municipal" em seu corpo. Neste sentido, cabe a interpretação da lei e não sua rígida – e muitas vezes incorreta – leitura."

Com esta alegação eles pedem a alteração do gabarito oficial de FALSO para VERDADEIRO, em relação à assertiva acima transcrita.

Trata-se de questão que, neste Processo de Meritocracia, está contemplada no conjunto de questões referentes à "LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA". E esta, especificamente, diz respeito à Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

A análise sobre o questionamento em relação à assertiva, colocado pelo candidato/recorrente, terá como enfoque a **competência tributária.**

O art. 11 da Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, dispõe, *in verbis*, o seguinte:

> "Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a **instituição,** previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação." (grifei).

Vamos reproduzir também o texto da assertiva: "A **instituição**, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência federal são **definidos, na LRF**, como requisito da responsabilidade na gestão fiscal."

Competência Tributária

Competência tributária é o poder de criar tributos, sendo esse poder **conferido** pela **Constituição Federal** à União, aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios. O legislador constitucional determinou quais tributos cada ente político pode criar, bem como limitou esse poder de criação, impondo limites.

Algumas definições da doutrina:

"(…) o poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem **competência** para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é **assinalada pela Constituição**".

"Temos assim a competência tributária — ou seja, a aptidão para criar tributos — da **União,** dos **Estados,** do **Distrito Federal** e dos **Municípios.** Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir o seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de **competência** estabelecidos pela **Constituição**. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que respeita a decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência, não obstante o legislador esteja submetido a vários balizamentos."

"Competência tributária. Titulares. Entes Políticos. A **competência tributária** é a parcela de poder **conferida pela Constituição** a cada ente político (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para instituição de tributos. Apenas os entes políticos, pois, são titulares de competência tributária."

"A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade para a produção de normas jurídicas sobre tributos".
Podemos concluir que competência tributária é a competência legislativa que os entes políticos possuem de criar tributos, e competência legislativa é a competência de criar leis, então, competência tributária é o poder de criar tributos através de leis.

O Código Tributário Nacional trata do tema nos artigos 6º a 8º:

Art. 6º. A **atribuição constitucional de competência tributária** compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações constitucionais contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencem à **competência legislativa** daquela a que tenham sido atribuídos.

Dos artigos 145 a 162, da Constituição Federal de 1988, temos o sistema Tributário Constitucional, o qual estabelece a competência constitucional tributária. Assim, **cada ente da Federação** deverá **instituir** e arrecadar, vinculada e adequadamente os tributos elencados nessa competência, seja ela **privativa** (artigos 153, 155 e 156); **comum** (art. 145, II e III); **extraordinária** (artigos 148, I e II e 154, II); **residual** (art. 154, I) e **especial** (art.149 da Constituição Federal de 1988).

Assim, tem-se que a **competência tributária** para a instituição de tributos, de acordo com o ordenamento jurídico vigente, é atribuída (estabelecida, determinada, **definida**) pela **Constituição** e não pela LRF, conforme consta do enunciado da assertiva.

Concluindo, de acordo com o **art. 6º do CTN,** a **atribuição constitucional de competência tributária** compreende a **competência legislativa** plena, ressalvadas as limitações constitucionais contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios.

Por todo o exposto, considerando os fundamentos constitucionais, legais e doutrinários acima colocados, tem-se que as alegações do recorrente não devem ser acolhidas.

Portanto, os recorrentes não têm razão em suas pretensões, querendo a alteração do gabarito oficial em relação à **questão 20, assertiva D, de FALSO para VERDADEIRO.**

Concluindo, entendemos que as alegações dos recorrentes não devem ser acolhidas, pelas razões acima expostas. Portanto, **mantem-se** o resultado da assertiva como FALSO.

Goiânia, 02 de abril de 2014.

Renato Kronit de Sousa
Membro

Valéria de Sousa Alves e Castro
Membro

Jaqueline G. do Nascimento
Presidente da Comissão